المال والتجارة

AL MAL WALTEGARA

الحكومة الجديدة فى الميزان

المشاكل الاقتصادية من وجهة نظر رجال الأعمال

نحو تطوير السياسة الضريبية فى مصر

ضريبة المبيعات و مشكلة تطبيقها على السلع الرأسمالية

بنوك وعملاء متعثرون وحكم أفقدينا

مالية • اقتصادية • عامة • تصدر شهرياً • العدد ٤٢٧ • شهر نوفمبر ٢٠٠٤ • السعر جنيهان

بسم الله الرحمن الرحيم

رأس المال المرخص به
٥٠٠ مليون دولار أمريكي



رأس المال المصدر والمدفوع
١٣٢ مليون دولار أمريكي

بنك فيصل الإسلامى المصرى

شركة مساهمة مصرية

نتائج البنك

فى نهاية الربع الثالث من العام المالى الحالى

بيان بالنتائج المحققة	٢٠٠٤/٩/٣٠ م	٢٠٠٣/٩/٣٠ م	معدل النمو
أولاً : المؤشرات الرئيسية :	مليون جم	مليون جم	٪
• إجمالى أصول البنك.	١٥٤٩٢	١٤٠٠١	١٠,٦٥
• جملة ودائع العملاء.	١٣٨٥٤	١٢١٥٥	١٣,٩٨
• أرصدة عمليات التوظيف.	١٢٤٤٧	١١٨٦٦	٤,٩
• الاستثمارات المالية.	٢٠٦٩	١٢١٥	٧٠,٢٩
• أرصدة المخصصات.	٨٧٥	٨١٨	٦,٩٧
• حقوق الملكية.	٥٤٨	٣٧٤	٤٦,٥٢
ثانياً : النسب المالية :			
• الودائع / إجمالى الأصول.	٪٨٩,٤٣	٪٨٦,٨٢	—
• جملة أرصدة التوظيف والاستثمار / إجمالى الأصول	٪٩٣,٧٠	٪٩٣,٤٣	—
• حقوق الملكية / إجمالى الأصول.	٪ ٣,٥٤	٪ ٢,٦٧	—
• حقوق الملكية / إجمالى الإلتزامات.	٪ ٣,٦٧	٪ ٢,٧٤	—
• المخصصات / أرصدة عمليات التوظيف.	٪ ٧,٠٣	٪ ٦,٨٩	—

فروع البنك

- **فرع الجيزة :** (١٤٩) شارع التحرير - ميدان الجلاء - الدقى .
- **فرع القاهرة :** (٣) شارع ٢٦ يوليو - القاهرة .
- **الفروع الأخرى :** الأزهر - غمرة - مصر الجديدة - الدقى - أسيوط - سوهاج - الإسكندرية - دمنهور - طنطا - بنها - المنصورة - المحلة الكبرى - السويس - الزقازيق .
- **الادارة العامة لأمناء الاستثمار :** لخدمتكم فى المجالات العقارية والاستثمارية ومقرها ١٧ شارع الفالوجا - العجوزة - ت : ٣٠٣٦٤٠٨

www.faisalbank.com.eg



علمية - اقتصادية - مالية - عامة - تصدر شهرياً
العدد ٤٢٧ - نوفمبر ٢٠٠٤ م

فى هذا العدد

كلمة العدد — صفحة

القسم الأول خاص بنشر الأبحاث المحكمة وفقاً لقواعد النشر العلمى المتعارف عليها عن طريق الأساتذة كل فى تخصصه

الاشتراكات

- الاشتراكات السنوية ٢٤ جنيهاً مصرياً داخل جمهورية مصر العربية أو ما يعادلها بالدولار الأمريكى فى جميع الدول العربية
- ترسل الاشتراكات بشيك أو حوالة بريدية باسم مجلة المال والتجارة على العنوان أدناه
- الإعلانات يتفق عليها مع الإدارة

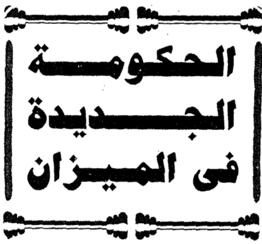
ثمن النسخة

جمهورية مصر العربية جنيهان

سوريا	٥٠ ل.س	ليبيا	٥٠٠ درهم		
لبنان	٢٥٠٠ ليرة	السودان	٤٠ جنيهاً		
العراق	١٠٠٠ فلس	الجزائر	٥ دينارات		
الأردن	١ دينار	الكويت	٨٠٠ فلس		
السعودية	١٠ ريالات	دول الخليج	[illegible]		

١١ شارع مريت باشا - ميدان التحرير - القاهرة تليفون: ٥٧٤٤٦٣٠ - ٥٧٤٢١٩٠ فاكس: ٥٧٥٠٤١٩







****

جاءت التعديلات إن لم تكن التغييرات إن صح التعبير فى الحكومة فى وقت وصل فيه الحال إلى درجة المحال .

الجنيه أصبح فى خبر كان وفى تدهور مستمر وأصبح الوضع الاقتصادى فى حاجة إلى علاج جذرى وإلى كونسلتو من خبراء الاقتصاد فالمجموعة الاقتصادية القائمة حالياً برئاسة الدكتور بطرس غالى وبمشاركة وزير الاستثمار الدكتور محمود محيى الدين وهو أحد المتعاونين معه فى مشوار حياته الوزاريةفهو ليس غريب عليه وبالنسبة لوزير التجارة الخارجية والصناعة فهو شخصية مختارة بإتقان الحقيقة مجموعة اقتصادية جديدة وبتشكيل جديد وتحمل بين أيديها بشائر أمل فى مستقبل ملئ بالضباب لشعب عانى ويعانى الكثير من أجل لقمة العيش نظيفة غير ملوثة .

إن مهام هذه المجموعة خطيرة للغاية لأن ليس لها أمامها من خيارات بل أمامها تحديات وتراكمات ماضى شارك البعض فيه ولكن التركيبة الحكومية والحزبية كانت وراء الكثير إن لم يكن معظم المشاكل التى نعانى منها ... فقد حاربنا مراكز قوى فى الماضى ولكن تركنا الحبل على الغارب لكل من يريد أن ينال ما يريد على حساب شعب ... غابت عنه حريته فترة من الزمن ومازال يعانى من غيبتها فى ظل نظام حزبى لا يحمل منه إلا الإسم لأنه لا يوجد فى العالم حزب مباح له ومستباح له إمكانيات دولة وأحزاب هزيلة لا حول لها ولا قوة وجميع الأحزاب حاكم ومحكوم تفتقد القاعدة الشعبية فالحقيقة المؤلمة أن كل من يدور ويشارك فى تلك الحياة الحزبية لا يتعدى ١٪ من مجموع الشعب ومعظمهم أصحاب مصالح شخصية ومتسلقين - والجانب الأكبر يختفى وراء نسبة الـ ٥٠ ٪ عمال وفلاحين ولقد تحدثنا عنها الكثير ... حرام هذه الحماية لجانب من الشعب على حساب الشعب ... حرام هذه القسمة الظالمة وتفتيت الأسرة الواحدة لقد وضعناها بإرادتنا وتركناها ليرتع كل من يريد أن يتسلق جدران السلطة تحت وهم ومواصفات ومعايير وضعها البعض منا لخدمة أغراضهم الخاصة حتى تحول بعض الضعاف إلى حيتان عاثت فى البلاد فساداً وأصبحت تتحكم فى كل شئ فى تعطيل القوانين ومحاربة كل فرصة قد تلوح فى الأفق من أجل رغيف عيش نظيف أو قطعة لحم غير ملوثة بعرق الآخرين من هنا وهناك وإلى متى سنظل ندفن رؤوسنا فى الرمال .

إننا عندما نذهب إلى الحج نشعر بالخجل عندما نسمع أن جزء من الأضحيات يذهب لفقراء مصر ... مصر كانت قبل بداية

الثورة ترسل بالمعونات للسعودية وكانت تشغل نفقات محملها وكسوة الكعبة المشرفة بها جزء من نفقات ميزانية الحكومة المصرية وكان لمصر تكية ليأكل منها فقراء مكة وهذا حالنا فى الماض والآن نستجدى لقمة العيش مما يدعونا للتساؤل لماذا هذا الذل ونحن لدينا مقومات النجاح ومن الكفاية الكثير ... من أوصلنا إلى هذا القدر من المهانة حقيقة أن هناك خلل سياسى وتلاه خلل اقتصادى وتبعه الخلل الاجتماعى ... كل هذا يرجع إلى غياب الحرية وغياب الرغبة فى الإصلاح السياسى وتعديل الدستور .

إن نسبة القطيع هذه لا مكان لها بعد أن افترش المثقفون الشوارع بحثاً عن عمل وبعد أن عرفت الرأسمالية الوطنية طريقها إلى السجون بعد أن تعثروا مع البنوك فى ظل الخلل الاقتصادى الذى أصاب البلاد .

إن الحكومة هى حكومة عمل ليس لها طابع سياسى ولكن التصاقها بالحزب الحاكم إسما ... نخشى أن يمتد إلى أدائها فترجع ريمة لعادتها القديمة وكأننا ننادى فى مالطه .

إن المجموعة الاقتصادية الجديدة نتمنى أن تعمل من خلال برنامج وخطة عمل لا تتغير بتغير الوزير وأن تكون قوية فى مواجهة رموز الفساد .

إن الرئيس مبارك إن كان رمزاً للطهارة فقد أعياه الحيل أمام قلة من الانتهازيين أو الفاشلين ساءت إلى فترة من حكمه ... بطانة من مخلفات الماضى من ذوى الميول الشمولية وقد بدأت مرحلة التخلص منها واحد وراء الأخر ونتمنى أن يعيد الواجهة المشرفة للحكم بأشخاص ووجوه جديدة ... إن مصر ولادة ولديها الكثير من الخبرات من القطاع الخاص الغير ملوث والذى يحب بلده بكل إخلاص هذا مالايعرفة طبقة المنتفعين المنتشرين فى الأجهزة السياسية والتنفيذية من بقايا الماضى أو من ثبت فشلهم بحكم الخبرة والتجربة .

إن مشوار الحكومة طويل وشاق ومملوء بالأشواك وإن مصر الآن بل وكل شعب مصر يضع يده على قلبه على الأمل الذى تعلقه على أكتاف الحكومة الجديدة ويجب أن يصاحبه إصلاح سياسى يكفى أن يقود الشاب الناجح جمال مبارك الذى ظلمه البعض رغم أنه مواطن مصرى يحمل ما يحمله كل مواطن مصرى وله كل الحقوق وعليه كل الواجبات لعله يواجه النجاح الذى غاب عن من سبقوه من ممن شاخو فى الحكم والذين عفى عليهم الزمن من فساد الأسلوب وفساد البطانة وعدم طهارة اليد .

على الحكومة ألا تحامى على حساب المصلحة العامة لقد قال الدكتور بطرس غالى أن خسائر الجمارك ثلاثة مليارات ونصف ونحن نقول أن هذا المبلغ يمكن توفيره من خلال ترشيد الإنفاق الحكومى فى وزارة الإعلام فقط ذات الخمسين قناة وأقمار صناعية وصحافة أخذت من القطاع الخاص الكثير فى إنشاء مطابع تجارية بعيدة عن الصحافة والعمل الصحفى ومطابع حكومية هنا وهناك تبلغ فى مجملها ١٥ مليار جنيه .

لقد أنفقت الحكومة مليارات ومليارات وكان هناك سفه واستنزاف للمال العام بلا رقيب وبلا وازع من ضمير لشعب يعيش أكثر من نصفه دون حد الفقر وهذا البذخ الإعلامى والانفلات الحكومى فى مشروعات ليس من اختصاص الحكومة بل هى من صميم عمل القطاع الخاص .

الترشيد مطلوب والتوجيه مطلوب ... والتحفظ من أجل المصلحة العامة من أجل مستقبل أفضل ونريدها حرية مرشدة وليست حرية مدمرة .

إطار مقترح للإدارة البيئية بالتطبيق على قطاع الأسمنت فى مصر (٣)

دكتور/ حسن سيد عويس أبو سريع
محاسب /بشركة أسمنت طره

استكمالاً لما سبق نشره فى العدد السابق

الفصل الثالث
الإطار المقترح

مقدمة :

تناول الباحث فى الفصلين السابقين الإطار النظرى للإدارة البيئية فى معظم الدول المتقدمة ، وكذلك الجهود المبذولة للتوافق مع المتطلبات المحلية والدولية المتعلقة بالإدارة البيئية ، بالإضافة إلى أهم السياسات البيئية التى تتبعها أكبر شركات الأسمنت العالمية .

وفى هذا الفصل يحاول الباحث وضع إطار مقترح للإدارة البيئية وإجراءات تدعيم هذا الإطار من خلال :-.

المبحث الأول : الإطار المقترح للإدارة البيئية .

المبحث الثانى : إجراءات تدعيم الإطار المقترح.

المبحث الأول
الإطار المقترح للإدارة البيئية

يعتبر الاعتراف بالنفقات البيئية هو نقطة البداية لقياس النفقات البيئية والإفصاح عنها ، ويهدف هذا المبحث إلى اقتراح إطار يتناسب مع البيئة المصرية مع الاستفادة بتجارب الدول التى سبقتنا فى هذا المجال وذلك من خلال :-

أولاً : الإطار المقترح للإفصاح عن نفقات الإدارة البيئية :

إن صعوبة قياس أثر النفقات البيئية يجب ألا يحول دون تطبيق عملية القياس ، وإن كانت نتائج هذا القياس تقريبية لأن استخدام المقاييس التقريبية أفضل بكثير من عدم القياس نهائياً .

ويرى الباحث أن الإطار المقترح لقياس النفقات البيئية يجب أن يشتمل على ما يلى :-

١ ـ الاعتراف بالنفقات البيئية :

يقترح الباحث الإطار التالى للاعتراف بالنفقات البيئية فى شركات الأسمنت :-

أ ـ الاعتراف بالتكاليف البيئية :

يجب الاعتراف بالتكاليف البيئية فى الفترة التى يتم تحديدها فيها ، أما إذا كانت تكاليف

بيئية رأسمالية فيجب توزيعها على السنوات التى ستستفيد منها وذلك كما يلى :-

● التكاليف البيئية المستقبلية .

وهنا يجب التفرقة بين حالتين هما :-

- التكاليف البيئية المستقبلية ذات الصلة بأحداث أو عمليات تمت فى الماضى .

وهنا يجب أن تحتاط الشركات بعمل مخصص لمواجهة هذه التكاليف المتوقعة .

- التكاليف البيئية ذات الصلة بأحداث أو عمليات مستقبلية .

وهنا يمكن الاعتراف بها كملحوظة فى القوائم المالية .

ب - الاعتراف بالمصروفات البيئية :

- يجب الاعتراف فى القوائم المالية بالمصروفات البيئية التى تخص فترة أو فترات سابقة سواء كانت للتخلص من التلوث الذى حدث لموقع معين فى فترة سابقة ، أو للتخلص من المخلفات التى ينتج عنها مخاطر ولم تكن معروفة للإدارة فى الفترة السابقة ، كما يجب الاعتراف بالغرامات والجزاءات والتعويضات .

جـ - الاعتراف بالالتزامات البيئية :

سواء كانت الالتزامات البيئية إجبارية أى : بقوة القانون أم اختيارية ويجب أن تحتاط الشركة لهذه الالتزامات باختيار أفضل طريقة للتقدير ، وفى حالة صعوبة التقدير السليم يجب ذكر أسباب ذلك .

د - الاعتراف بالأصول البيئية :-

التكاليف الرأسمالية المتمثلة فى أصول وتجهيزات تتعلق بالأنشطة البيئية تعتبر أصولا ثابتة تظهر فى الميزانية منفصلة عن باقى الأصول الثابتة ، وتحمل الفترات المالية المستفيدة بمقدار إهلاك هذه الأصول .

٢ - قياس النفقات البيئية :

إن قياس النفقات البيئية يتطلب تحديد كل من المناهج المستخدمة فى القياس وكذلك متطلبات القياس المحاسبى للنفقات البيئية ، وذلك كما يلى :-

أ - مناهج القياس :

● استخدام منهج التكلفة الجارية :

يستخدم منهج التكلفة الجارية فى قياس النفقات البيئية التى قامت الشركة بإنفاقها فعلاً.

● استخدام منهج القيمة الحالية :

ويستخدم منهج القيمة الحالية فى قياس الالتزامات البيئية ، وهو الأمر الذى يتطلب تحديد النفقات المتوقعة لإعادة تجديد أو إزالة الموقع فى الفترة الحالية .

ب - متطلبات قياس النفقات البيئية :

ويتطلب ذلك قيام الشركة بتحديد كل من المساهمات البيئية الموجبة والسالبة المرتبطة بمسئوليتها البيئية سواء كانت إجبارية أم اختيارية .

ج - قياس مصروفات الحد من التلوث :

المصروفات الإيرادية : وتحمل هذه المصروفات على حساب الأرباح والخسائر .

د - قياس منافع الأداء البيئى :

إن قياس منافع الأداء البيئى يتطلب تحديد ما يلى :-

● المدخل الذى يعتمد عليه الأسلوب المقترح: نظراً لاختلاف أساليب القياس البيئى فإن الأسلوب المقترح لقياس المنافع المرتبطة بالأداء البيئى فى شركات الأسمنت يعتمد على الجمع بين التكلفة والمنفعة لهذا الأداء حيث تقاس التكاليف المرتبطة بالبرامج والأنشطة البيئية التى تتولد عنها المنافع البيئية لغرض معالجتها المعالجة التى تظهرها بوضوح فى حساب الأرباح والخسائر للشركة ، وفى مرحلة منفصلة حيث يتم التقييم السليم لأداء الشركة الاقتصادى والبيئى ، وحتى يمكن التعرف على السبب فيما إذا كان هناك إخفاق فى الأداء الاقتصادى ، أما المنافع فتقاس قياساً كمياً بوحدات تناسب الهدف من القيام بالأنشطة البيئية .

● أبعاد الأسلوب المقترح لقياس منافع الأداء البيئى :-

إن الأسلوب المقترح لقياس المنافع البيئية فى الشركة يتضمن أبعاد ثلاثة هى :-

البعد الأول : قياس مدخلات البرامج والأنشطة البيئية - أى تكاليف المنافع البيئية - قياساً نقدياً طبقاً لقواعد المحاسبة المتعارف عليها.

البعد الثانى : قياس مخرجات البرامج والأنشطة البيئية - أى : المنافع البيئية - قياساً كمياً حسب تأثيرها على الفئات المستفيدة منها والهدف من قيام الشركة بها وبوحدات قياس تتفق وطبيعة المنفعة البيئية .

البعد الثالث : مقابلة المخرجات فى شكل منافع بالمدخلات فى شكل جهود مبذولة لتقديم هذه المنافع ، حتى يتحقق الهدف من استخدام الوظيفة البيئية للمحاسبة فى قياس مسئولية وتقييم الأداء البيئى للشركة .

● أبعاد أسلوب القياس المقترح لقياس تكاليف الأداء البيئى :

البعد الأول : القياس النقدى للمدخلات .

ويتم القياس النقدى لهذه المدخلات وفقاً للأسس المحاسبية المعتادة .

البعد الثانى : القياس الكمى غير النقدى للمخرجات (النتائج) .

وذلك بالاستعانة بالمتخصصين فى قياس المخرجات .

البعد الثالث : ربط المدخلات بالمخرجات لتقييم الأداء البيئى .

وإذا كان الهدف من قياس النفقات البيئية للشركة هو الوصول إلى تقييم عادل لأدائها فإنه يمكن تبويب عناصر نفقات الأداء البيئى إلى مجموعة من التبويبات تفيد فى هذا الشأن منها :-

- تبويب النفقات البيئية حسب الأنشطة التى يتضمنها نطاق المسئولية البيئية .

- تبويب النفقات البيئية من زاوية البعد الزمنى ، ويفيد هذا التبويب عندما تظهر فى حساب الأرباح والخسائر تكاليف أكثر أو أقل مما يخص الفترة التى يعد عنها الحساب ، أما التكاليف

المتعلقة بسنوات ماضية فتعتبر تعديلاً لصافى الأرباح فى تلك السنوات .

- تبويب النفقات (التكاليف) البيئية من زاوية درجة الالتزام ، حيث يفيد ذلك التبويب فى تقييم الأداء والمقارنة بين الشركات وبعضها البعض .

ويعتقد الباحث أنه كلما ظهرت فى قائمة الدخل نفقات بيئية اختيارية كلما دل ذلك على ارتفاع درجة تحمل الشركة لمسئوليتها البيئية ، وارتفاع البعد البيئى فى أنشطتها .وهكذا نجد أن الاعتراف بالنفقات البيئية وقياسها هو نقطة البداية لتطبيق الإطار المقترح .

٣ - الإفصاح عن نفقات الإدارة البيئية :

يقترح الباحث أن يتم الإفصاح فى القوائم المالية المنشورة والتقرير البيئى السنوى كما يلى :-

أ - الإفصاح عن الأصول والالتزامات البيئية :

يجب أن تظهر قائمة المركز المالى للشركة الأصول البيئية والالتزامات البيئية بالإضافة إلى المخصصات المرتبطة بالبيئة .

ب - الإفصاح عن النفقات البيئية المحملة على قائمة الدخل والخسائر الطارئة :

وتشمل جميع النفقات الجارية التى تخص الفترة المالية وتحمل على قائمة الدخل وظهورها فى بند مستقل ، أما فيما يتعلق بالإفصاح عن الخسائر الطارئة فينبغى الإفصاح عن طبيعة وقيمة الالتزام الطارئ، وتوقع حدوث خسائر إضافية ، وكذلك إجمالى المبلغ المستحق ، وتقدير الخسائر المحتملة أو حقيقة صعوبة التقدير وأسبابه .

ويعتقد الباحث أن الإفصاح عن النفقات البيئية فى القوائم البيئية والإيضاحات المتممة ، يساعد فى فهم القوائم المالية واتخاذ القرارات الاستثمارية المفيدة .

ثانياً : الإطار المقترح للتقرير عن الأداء البيئى :

لكى تكون التقارير المحاسبية معبرة بصدق عن أداء الشركة ينبغى ألا تهتم بجانب على حساب آخر ، بل يجب أن تتناول كلا من الأداء الاقتصادى والبيئى ، وفى سبيل ذلك فإن الباحث سوف يتناول نماذج مقترحة للتقارير تحقق هدف توصيل الأداء الاقتصادى والبيئى للشركات من خلال النقاط التالية :-

١ - النماذج المقترحة للتقرير عن النفقات البيئية :

بالنظر إلى التقارير المالية فى الشركات الملوثة للبيئة وطبقاً لمعايير المحاسبة المصرية والقانون ٩٥ لسنة ١٩٩٢ ، والمتمثلة فى المركز المالى وقائمة الدخل والتدفقات النقدية والتغير فى حقوق المساهمين والإيضاحات المتممة للقوائم المالية ، يقترح الباحث :-

(أ) قائمة الدخل :

قائمة الدخل بوضعها الحالى لا تظهر بوضوح جهود الشركة فى القيام بمسئوليتها البيئية ، وللتغلب على هذا الإخفاق يجب أن يتم التقرير عن النفقات البيئية بشكل مستقل فى قائمة الدخل لتحقيق الأهداف التالية :

١ - التعرف على مدى قيام الشركة بمسئوليتها

البيئية من خلال استقلالية البنود المرتبطة بالأنشطة الداخلية ضمن نطاق المسئولية البيئية للشركة .

٢ ـ التقييم السليم لأداء الشركة وخاصة فيما يتعلق بالأداء البيئى حتى يكون هناك أساس سليم للمقارنة بين الشركات وبعضها ... (١) .

(ب) الميزانية العمومية :

والنموذج المقترح لتوصيل الأداء البيئى من خلال الميزانية يتمثل فى التقرير عن الإنفاق الرأسمالى المستثمر لأغراض بيئية فى شكل بنود مستقلة ، حيث يتم التقرير عنها فى الميزانية طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمرتبطة بمعالجة الأصول الثابتة عموماً والحسابات الأخرى المرتبطة بها ... (٢) .

(ج) قائمة التدفقات النقدية :ـ

يقترح الباحث أن تتضمن قائمة التدفقات النقدية لشركة الأسمنت فى أجزائها الثلاث ما يلى :ـ

١ ـ بالنسبة للتدفقات النقدية من أنشطة التشغيل :ـ

يتم إظهار التدفقات النقدية من (عن) الأنشطة البيئية ، وذلك بدلاً من دمجها فى بند متحصلات أخرى أو مدفوعات أخرى .

٢ ـ التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار :

ويظهر بها المبالغ المدفوعة لشراء أصول بيئية بدلاً من دمجها فى بند مدفوعات لاقتناء أصول ثابتة ، على أن تظهر فى بند مستقل (مدفوعات لاقتناء أصول ثابتة بيئية).

٣ ـ التدفقات النقدية من أنشطة التمويل :

ويظهر بها المبالغ المدفوعة أو المحصلة والخاصة بالأصول أو الخصوم البيئية ، وكذلك سداد القروض الخاصة بالأصول البيئية أو المبالغ المقترضة لشراء أصول بيئية (٣) .

٢ ـ الهيكل المقترح للتقرير :

يجب أن يحتوى التقرير البيئى على الحد الأدنى من المعلومات التى تفى باحتياجات المستثمرين وحملة الأسهم وجماعات الضغط البيئى والتى تتمثل فى المعلومات الوصفية والمعلومات الرقمية ومؤشرات الإداء البيئى على النحو التالى(٤) :ـ

أ ـ المعلومات الوصفية :ـ

ويحتوى على معلومات نوعية وتظهر فى الإيضاحات المتممة للقوائم المالية وتشمل : وصف الشركة ، السياسة البيئية ، نظام الإدارة

---

(١) ولقد قام الباحث بإعداد قائمة دخل لإحدى شركات الأسمنت عن عام ٢٠٠٢ بعد تطبيق النموذج المقترح .

(٢) قام الباحث بفصل الأصول البيئية لإحدى هذه الشركات عن باقى الأصول الثابتة ، وكذلك مخصص الإهلاك المرتبط بالأصول البيئية عن إجمالى مخصصات الأصول الثابتة ، بالإضافة إلى فصل الالتزامات البيئية عن الالتزامات المتداولة فى ميزانية نفس الشركة لعام ٢٠٠٢ .

(٣) قام الباحث بإعداد نموذج مقترح لقائمة التدفقات النقدية لإحدى الشركات الملوثة للبيئة فى ٢٠٠٢/١٢/٣١ بعد تعديلها بالآثار البيئية .

(٤) قام الباحث بإعداد نموذج مقترح للتطبيق فى إحدى الشركات الملوثة للبيئة عن عام ٢٠٠٢ بعد تطبيق النموذج المقترح .

البيئية ، إدارة المخاطر ، التوافق مع المتطلبات البيئية ، سياسة الإنتاج ، صيانة الموارد الطبيعية والحفاظ عليها ، مسئول الاتصالات ، وكذلك الشهادات سواء كانت داخلية أو خارجية مثل الأيزو والإدارة البيئية .

ب - المعلومات (الرقمية) بالقوائم المالية ومنها :-

النفقات البيئية فى حساب الأرباح والخسائر ، الأصول والالتزامات البيئية فى الميزانية ، الإشارة إلى المعيار المحاسبى المستخدم ، إنبعاث واستهلاك المواد الخام .

٣ - مؤشرات تقييم الأداء وتنقسم إلى الأنواع التالية :-

أ - مؤشرات الأداء البيئى :-

على الشركة أن تلتزم بالإفصاح عن مؤشرات الأداء البيئى التالية فى تقريرها البيئى كحد أدنى ومنها : القياس الكامل لأثر الأداء البيئى ، قياس النفايات المنبعثة بالكتلة والحجم قياس استهلاك الموارد ، قياس كفاءة الطاقة واستخدام المواد، قياس سلوك العملاء وتلبية رغباتهم .

ب - المؤشرات المالية المرتبطة بمؤشرات الأداء البيئى وتشمل التكاليف البيئية المرتبطة بالنفقات الرأسمالية ، إجمالى التكاليف اللازمة للتوافق مع القوانين المنظمة ، تكاليف الغرامات والجزاءات والخسائر والعلاج ، تكاليف الفاقد ومصاريف التخلص من الفاقد (النفايات) ، تكاليف التجنب لمنع التلوث ، تخفيض تكاليف شراء المواد نتيجة لإعادة التدوير .

ويعتقد الباحث أن التقرير عن الأداء البيئى بشكل منفصل سوف يؤدى إلى مزيد من الإفصاح والشفافية لمستخدمى القوائم المالية.

ويمكن تفعيل نظام الإدارة البيئية من خلال تطوير الأساليب الفنية التى يتطلبها التطبيق العملى للمحاسبة البيئية ، وتقييم هذا النظام بطريقة منظمة موضوعية يمكن من حصر وتحليل وقياس الأحداث والعمليات البيئية ذات الأثر المالى والوفاء بالحاجات المعلوماتية للمستفيدين الداخليين والخارجيين لها وذلك من خلال العناصر والمقومات التالية [1] :-

١ - تصميم نظام تكاليف يساعد فى إدارة التكاليف البيئية الداخلية والخارجية بشكل أفضل .

٢ - تصميم نظام معلومات بيئى يساعد فى تحقيق الأهداف والبرامج والسياسات البيئية للشركة وضرورة قيام الشركات الصناعية بالإفصاح عن المعلومات البيئية سواء من خلال التقاريرالمالية السنوية أو تقارير بيئية مستقلة .

---

(١) د / بهاء محمد حسين منصور ، مدخل مقترح لقياس متغيرات المراجعة البيئية فى الشركات الصناعية - دراسة ميدانية مقارنة - المجلة العلمية لبحوث والدراسات التجارية ، جامعة حلوان ، (السنة الخامسة عشر ، العددان الثالث والرابع سنة ٢٠٠١) ، ص . ص ٢٠٩ : ٢١٠ .

٣ـ الدقة فى تحديد تكلفة المنتجات للشركات الملتزمة بمسئولياتها البيئية .
٤ ـ تصميم مجموعة مستندية لإثبات كافة الأحداث والعمليات البيئية .
٥ ـ تصميم مجموعة دفترية تعكس الأنشطة والممارسات البيئية للشركة
٦ ـ اكتشاف فرص جديدة لتخفيض تكاليف الحماية البيئية .
٧ ـ تخفيض تكاليف الطاقة وتحويل الموارد .
٨ ـ الإفصاح عن تكاليف حماية البيئة الداخلية والخارجية من الآثار السلبية الضارة .
٩ ـ إعداد قوائم وتقارير مالية عن الأنشطة والممارسات البيئية تكون أكثر وضوحاً وشفافية .
١٠ـ بناء وصياغة استراتيجيات تتوافق مع التغيرات المستمرة فى عناصر البيئة المحيطة .
١١ـ اكتشاف ميزة تنافسية من خلال تخفيض العوادم والهدر البيئى ، وبالتالى تحسين تصميم المنتجات .
١٢ـ اكتشاف فرص جديدة لتقليص تكاليف الالتزام والعمليات التشغيلية .
١٣ـ وجود دليل محاسبى يحدد الخطوات والإجراءات والمتطلبات اللازمة لعمليات القياس والتقرير .

المبحث الثانى

إجراءات تدعيم الإطار المقترح

من خلال الدراسة النظرية والمقابلات الشخصية والتقارير التى أمكن الحصول عليها ، اقترح الباحث إطاراً علمياً يمكن للقياس والإفصاح المحاسبى والتقرير عن النفقات البيئية ، غير أن هذا الإطار لكى يكون أكثر فعالية ينبغى أن يتم فى إطار منظومة متكاملة تقوم على ثلاث دعائم أساسية تشكل فيما بينها سلسلة من الحلقات المتشابكة والتى تتطلب ضرورة التوافق والانسجام بين عناصرها ، والتى تتمثل فى دور محدد للجهات الحكومية والتشريعية والمنظمات المهنية بالإضافة إلى الجامعات المصرية وأخيراً الشركات ذات الصلة ، وذلك كما يلى :ـ

أولاً : دور الجهات الحكومية والتشريعية :

إن المتغيرات المعاصرة والمتلاحقة تتطلب ضرورة وجود جهاز تشريعى يعمل على التجاوب والتجانس مع هذه المتغيرات ، وهو يتطلب ضرورة تعديل أو تغيير بعض القوانين لتنص صراحة على وجوب الإفصاح عن النفقات البيئية فى الشركات الملوثة للبيئة .

ومن هنا فإن الحكومة عليها أن تبدأ فوراً فى اتخاذ بعض الإجراءات التى يمكن أن تساعد فى تطبيق الإطار المقترح للقياس والإفصاح عن النفقات البيئية فى هذه الشركات ومنها :ـ

(١) التنسيق الإدارى الذى يسمح بمناقشة المشكلات البيئية من وجهة نظر متعددة لتحقيق الصالح العام والمحافظة على الموارد وحسن استخدامها .
(٢) وضع خطط متكاملة وبعيدة المدى لتطوير دور الجهات الرقابية الرسمية والأهلية فى

مجال حماية البيئة والمحافظة عليها مثل جهاز شئون البيئة ، لكى تتوافق مع الظروف البيئية والعمل على إصدار قرارات خاصة بالشروط البيئية مع تعظيم المواد الخاصة بالعقوبات عند عدم الالتزام بالأمان البيئى.

(٣) تعديل قوانين الاستثمار الحالية بحيث تتضمن الأبعاد البيئية الاجتماعية .

(٤) تشجيع التوسع فى بيع المنتجات الصناعية صديقة البيئة .

(٥) تعديل قانون الائتمان بحيث يتم منح قروض ميسرة للمشروعات التى تخدم البيئة والتنمية وتهيئة المؤسسات الاقتصادية للتعامل مع اتفاقية الجات بخصوص البيئة ، وتوفير التمويل بشروط ميسرة لمشروعات الاستثمار التى تأخذ حماية البيئة فى الاعتبار ... (١) .

(٦) تشجيع وتوعية متخذى القرارات فى المنشأة بأهمية البيئة والمحافظة عليها ، وذلك عن طريق عقد الندوات والمؤتمرات وإصدار النشرات وتكثيف الجهود الإعلامية نحو أهمية المحافظة على البيئة من التلوث مهما ارتفعت تكاليف ذلك .

(٧) تعزيز الجهود التى تبذل فى مجال التوعية البيئية بخطورة الملوثات البيئيةعلى الصحة العامة مع اشتراك الجماهير فى وضع الحلول للتعامل مع هذه القضية .

(٨) إنشاء مراكز المعلومات ودعم اتخاذ القرارات وتوفير البيانات والمعلومات عن الموارد البشرية والطبيعية لخدمة التنمية والبيئة .

(٩) عمل خرائط للتوطن الصناعى تتوافق مع الشروط البيئية وعمل استراتيجية للتوطن والتنسيق بين الوزارات المعنية بالصناعة - التجارة الخارجية - التنمية المحلية - البحث العلمى - الزراعة - البترول ... إلخ لمراعاة الشروط البيئية فى إقامة المناطق الصناعية .

(١٠) العمل على تطبيق نظم الإدارة البيئية فى كافة المؤسسات الصناعية والتجارية والزراعية والاسترشاد بتجارب الدول المتقدمة فى هذا المجال .

(١١) نقل وتوطين التكنولوجيا بما يتلاءم مع ظروف البيئة وتخطيط برامج لتنمية البيئة فى المناطق الريفية والعشوائية .

(١٢) مراعاة البعد البيئى فى مشروعات البنية الأساسية من خلال التنسيق بين كل الوزارات والجمعيات والجهات المعنية لتحقيق أهداف التنمية المتواصلة .

(١٣) تقديم المساعدات للشركات الملوثة للبيئة فى اتخاذ الإجراءات اللازمة للتقليل من الآثار الناجمة عنها ، وتوفير الدعم اللازم لها .

(١٤) إصدار التشريعات اللازمة لمنع إقامة أى مصنع جديد أو توسعات فى مصانع قائمة

إلا بعد دراسة الاعتبارات البيئية وأخذها فى الاعتبار .

(١٥) الالتزام بأخذ العامل البيئى عند عمليات اتخاذ القرارات المتعلقة بالتنمية المتواصلة ، والاهتمام بمعالجة المشاكل البيئية الموجودة ، والاهتمام بدور الجهد الشعبى فى مجال حماية البيئة وصولاً إلى التكامل بين الجهد الحكومى والشعبى ، مع ضرورة تحقيق الاستفادة من المساعدات الأجنبية فى مجال البيئة .

(١٦) بناء على قاعدة معلومات عن المشاكل البيئية يمكن من خلالها تحديد أكثر المشاكل البيئية المحيطة والتى يعانى منها المجتمع .

(١٧) إلزام الشركات بتسليم المحاجر بعد الانتفاع بها بصورة جميلة ليسهل تشجيرها .

إن التدخل الحكومى لتطوير مهنة المحاسبة والمراجعة أصبح ضرورة حتمية لكى تؤدى المهنة دورها المنشود فى تحقيق الإفصاح والشفافية فى القوائم المالية المنشورة وتجدر الإشارة هنا إلى أن التدخل الحكومى فى تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة فى مصر لا يقصد به التدخل فى شئون المهنة ، ولكن يقصد به فقط الاهتمام بتنظيم المهنة ووضعها فى الإطار الذى يمكنها من أداء عملها بكفاءة وفعالية أما شئون المهنة نفسها فهى بلاشك من صميم اهتمام أعضائها وممارسيها دون تدخل مباشر من جانب الحكومة .

ثانياً : دور الجامعات المصرية والمنظمات المهنية :

إن للجامعات المصرية والمنظمات المهنية دوراً مؤثراً فى تطبيق الإطار المقترح كما يلى :-

١ - دور الجامعات المصرية :

إن التعليم الجامعى فى مجال المحاسبة لا يمكن أن يتم بعيداً عما يدور فى عالم اليوم من تغيرات ، فلابد من تخريج المحاسب القادر على مواجهة التحديات البيئية على المستوى المحلى والدولى وذلك يتطلب أن تركز المقررات التعليمية على المفاهيم الأساسية للمحاسبة البيئية ، وتطبيق هذه المفاهيم على القياس والإفصاح عن نفقات الإدارة البيئية ، وذلك كما يلى :-

(أ) انفتاح الجامعة على البيئة وجعلها مركزاً للإشعاع البيئى :

وذلك بتشجيع الطلاب على ممارستهم للأنشطة البيئية وتدعيم الميزانيات لتنفيذ الأنشطة .

(ب) الاهتمام بتنمية الموارد البشرية فى قطاع التعليم الجامعى :

ضرورة إعادة خطة تدريبية لها مدخلاتها ومخرجاتها وجدول زمنى لتدريب القائمين على العملية التعليمية ، مع تخصيص برامج محددة مستقلة لكيفية تحقيق أهداف التنمية المتواصلة .

(ج) **تطوير مناهج كليات التجارة بالجامعات:**

وذلك بإدراج مقرر للمحاسبة البيئية كأحد المفاهيم التى ظهرت مع تطور مفهوم البيئة وتعدد المشاكل البيئية ، والتى لم تعد تتحدد فقط من المشاكل المتعلقة بالحفاظ على البيئة من أضرار التلوث ، لكنها تتضمن أيضاً البحث عن الوسائل والأساليب التى تحقق التنمية المتواصلة .

(د) **تعميق الوعى البيئى لدى الطلاب على مستوى التعليم الجامعى :-**

وذلك بزيادة المفاهيم الخاصة بالبيئة لكى يصبح مكوناً أساسياً من مكونات المناهج الدراسية .

ثانياً : دور المنظمات المهنية :

إن للمنظمات المهنية دوراً مؤثراً وفعالاً للاهتمام بالبيئة وحمايتها بشكل ضرورى ، وهو ما يتطلب اهتمام المنظمات المهنية المصرية والعربية بما يلى :-

(١) تحديد والاتفاق على أنواع خدمات الفحص والتقييم البيئى التى تشبع احتياجات المستخدمين .

(٢) تحديد أنواع ومحتويات التقارير البيئية التى يجب إصدارها بخصوص مختلف أنواع الفحص والتقييم البيئى .

(٣) اتخاذ الخطوات اللازمة لإعلام الأطراف المعنية الخارجية بأهداف واستراتيجيات وقدرات المهنة فى المجالات البيئية ، وما يمكن لأعضائها أن يساهموا به فى هذا المجال .

(٤) إصدار إرشادات لأعضاء المهنة تحدد فيها أنواع ومستويات المعرفة والخبرة والمهارة المطلوبة فى مختلف أنواع الخدمات البيئية التى يمكن أن يكون لها دور فيها .

(٥) توفير المادة العلمية الملائمة والوسائل المناسبة لاكتساب المعرفة والخبرة والمهارة التى يرى الأعضاء أنها ضرورية لكى يساهموا فى الخدمات البيئية مساهمة فعالة .

(٦) استمرار البحث تجاه قياس تكلفة آثار التلوث المختلفة وأخذها جنباً إلى جنب مع تكاليف الوقاية والحماية من التلوث ، وتكاليف إزالة عناصر التلوث وذلك عند تحديد تكلفة الأنشطة المسببة للتلوث .

(٧) اشتراك الجمعيات العلمية والمنظمات المهنية فى إعداد قواعد وإرشادات محددة للمحاسبة والمراجعة البيئية .

(٨) أن تقوم جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية بدورها فى وضع معايير خاصة بمشاكل مراجعة القوائم المالية للشركات التى تمارس أنشطة من شأنها أن تسبب تلوث البيئة .

(٩) صياغة برامج عمل شاملة يمكن اعتمادها على الرقابة البيئية الشاملة ، تتضمن تحديد أساليب العمل والخبرات والمفاهيم والإجراءات والأهداف والمعايير المطلوبة .

وهو ما يفرض على المنظمات المهنية المصرية والعربية أن تنتهج نهج المنظمات العالمية بدراسة وتحليل المعايير التى صدرت عنها ، وتطويعها بما يلائم البيئة المصرية ويتوافق مع التحديات العالمية التى تواجه مهنة المحاسبة والمحاسبين .

ثالثاً : دور الشركات الصناعية :ـ

ضرورة أن تقوم الشركات الملوثة للبيئة بدور أكثر فعالية ، وإلزامها بالقضاء على مصادر هذا التلوث ، ولقد اتضح من الدراسة النظرية والتطبيقية أن صناعة الأسمنت تلعب دوراً كبيراً فى تلويث البيئة ، وللتخفيف من هذه الآثار لابد أن تقوم الشركات بما يلى :ـ

١ ـ **بالنسبة لتخفيف انبعاث الغبار :**

ضرورة تغطية خطوط نقل المواد الأولية لمنع تسرب الغبار .

٢ ـ **بالنسبة لتخفيف انبعاث الغازات :**

ـ التحول إلى استخدام الغاز الطبيعى بدلاً من المازوت .

ـ تجميل وتشجير المناطق المحيطة بالمنشآت الصناعية ، وتقديم المساعدات للمنظمات الاجتماعية التى تعمل فى هذا المجال .

٣ ـ **التخلص من المخلفات الصناعية الضارة بالبيئة :**

وذلك عن طريق اختيار الطريقة المناسبة للتخلص منها سواء بالمعالجة أو إعادة التدوير .

٤ ـ **فهم وتحليل سلوك عناصر التكاليف البيئية :**

ويساعد على ذلك زيادة الأرباح واستخدام المواد بكفاءة أكبر وتحسين الأداء البيئى .

٥ ـ **تقييم نظم الإدارة البيئية :**

وذلك لمعرفة مدى الالتزام بسياسات الوحدة ، وتحديد المخاطر ومواطن الضعف ، وإعداد تقرير للإدارة عنها .

٦ ـ **التأكد من كفاءة تقييم الإلتزامات البيئية المتعلقة بالبيئة :**

وذلك لتقييم المخاطر البيئية والالتزامات المالية على مستوى الشركة .

٧ ـ **التأكد من فعالية نظام المعلومات البيئية :**

وذلك لدعم نظام المحاسبة البيئية على مستوى الشركة حيث تحتاج كثير من المنشآت الصناعية إلى إعادة تصميم نظمها المحاسبية حتى يمكن توفير البيانات اللازمة للقياس المحاسبى للأضرار البيئية ، وذلك من خلال إعادة تصميم المستندات بحيث تتم التفرقة بين العمليات الاقتصادية والعمليات البيئية ، وإعادة تصميم الدليل المحاسبى بحيث يتضمن التوجيه المحاسبى السليم لعناصر التكاليف الخاصة بقياس الأضرار البيئية وأوجه تخفيضها .

٨ ـ **استخدام القياس النقدى وخاصة التقييم البديل وتكاليف المنع والتصحيح :**

وذلك فى حالة توافر معلومات نقدية عن الأضرار الصناعية .

٩ ـ استخدام القياس الكمى بأنواعه (القياس الترتيبى ـ القياس التفاضلى ـ القياس النسبى)

وذلك فى حالة توافر معلومات كمية عن الأضرار الصناعية .

١٠ ـ استخدام القياس الوصفى فى حالة عدم توافر معلومات نقدية أو كمية عن الأضرار الصناعية ، مع مراعاة ما يلى عند القياس :

- التفرقة بين تكاليف الجهود الإلزامية والاختيارية لمكافحة الأضرار البيئية .
- فصل الأصول التى تستخدم لحماية البيئة عن الأصول الاقتصادية .
- فصل تكاليف الوقاية من الأضرار البيئية عن تكاليف العلاج والتصحيح .

١١ ـ اختيار المدخل المحاسبى المناسب لقياس تكاليف التلوث :

وذلك سواء مدخل علاج الأضرار البيئية أو مدخل قياس تكاليف التحكم فى التلوث.

١٢ ـ التبويب الملائم للبنود المطلوب قياسها :

وذلك بهدف قياس تكاليف منع التلوث والمنافع الناتجة عن التخفيض فى أضرار التلوث .

١٣ ـ إعداد معايير دولية ومحلية للمحاسبة البيئية :

لترشد المحاسبين البيئيين لاستخدام أفضل هذه المعايير فى الرقابة والمتابعة لما تملكه الدول من موارد وثروات طبيعية ، وللحفاظ على البيئة وفقاً للمستويات المعيارية والمقبولة لكل عنصر من عناصر تلوث البيئة .

١٤ ـ الاهتمام بتطوير التقارير المحاسبية :

لتشمل تقارير المحاسبة البيئية والمحاسبة عن الموارد الطبيعية التى تقوم باستهلاكها لتحقيق أهدافها الإنتاجية الاقتصادية بالقطاعات المختلفة بالدولة .

١٥ ـ استخدام تقديرات تكاليف الأضرار البيئية كمرشد لعمليات تخطيط وتنفيذ برامج حماية البيئة فى الشركات الملوثة للبيئة :

وذلك باستخدام هذه التقديرات يمكن أيضاً تخصيص تكاليف تخفيض الأضرار البيئية فيما بين الشركات المتواجدة فى منطقة واحدة (منطقة حلوان مثلاً) .

١٦ ـ تصميم قائمة مستقلة لتكاليف الأضرار البيئية والمنافع المحققة من تخفيضها :

وذلك بصفة دورية للعرض على متخذى القرارات .

١٧ ـ إعداد حساب ختامى مستقل عن التكاليف والمنافع البيئية :

وذلك إلى جانب حساب الأرباح والخسائر المعبر عن نتيجة النشاط الاقتصادى ، حتى يمكن الإفصاح الشامل عن نتائج أعمال المنشأة الصناعية فى المجتمع .

١٨ ـ إعادة المصادر الطبيعية إلى ما كانت عليه قبل الاستخدام :

تجاوباً مع ما سوف تفرضه الدولة على الشركات من إعادة المصادر الطبيعية إلى ما كانت عليه قبل الاستخدام ، فإن على

الشركات أن تقوم بتقدير التكلفة المتوقعة لإعادة الموقع إلى ما كان عليه قبل الاستخدام ، وعمل مخصص بهذه التكلفة وتوزيعه على باقى سنوات الانتفاع .

خلاصة الفصل الثالث :

تناول الباحث فى هذا الفصل الإطار المقترح للإدارة البيئية ، وذلك من خلال الاعتراف بالنفقات البيئية وقياسها وكذلك مصروفات الحد من التلوث ، ثم قياس منافع الأداء البيئى ، والإفصاح عن الأصول والإلتزامات البيئية ، وكذلك الإفصاح عن النفقات البيئية المحملة على قائمة الدخل ، وأخيراً الإطار المقترح للتقرير عن الأداء البيئى وأسس وأساليب إعداد التقارير البيئية ، وكذلك مقومات تفعيل نظام الإدارة البيئية .

ثم تناول الباحث دعائم تطبيق الإطار المقترح وذلك بتحديد دور الجهات الحكومية فى تفعيل الإطار المقترح ، وضرورة أن تنص بعض القوانين على الإفصاح عن النفقات البيئية بصورة صريحة ، وتشجيع التوسع فى بيع المنتجات صديقة البيئة ، وتعديل قانون البنوك والاستثمار لتشجيع المشروعات التى تراعى البعد البيئى فى أنشطتها ، وكذلك دور الجامعات المصرية والعربية فى الانفتاح على البيئة وجعلها مركزاً للإشعاع البيئى والاهتمام بتنمية الموارد البشرية فى قطاع التعليم الجامعى ، وأيضاً دور المنظمات المهنية فى حماية البيئة من عقد ندوات ومؤتمرات لاتخاذ الخطوات اللازمة لإعلام الأطراف المعنية بمشكلة تلوث البيئة وأخيراً دور الشركات الملوثة للبيئة فى تخفيف انبعاث الغبار والغاز والتأكد من نظام المعلومات البيئية لدعم نظام المحاسبة البيئية ، وإعادة الشركات لتصميم نظمها المحاسبية لتوفير البيانات اللازمة للقياس المحاسبى للنفقات البيئية .

الخلاصة والنتائج والتوصيات

أولاً : الخلاصة :

فى ظل التزايد المستمر لمتطلبات حماية البيئة سعت هذه الدراسة إلى وضع إطار مقترح للقياس و الإفصاح المحاسبى عن أثر المحافظة البيئية بالتطبيق على قطاع الأسمنت فى مصر ، ولتحقيق هذا الهدف تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول رئيسية تناول الفصل الأول منها « *الإطار العام والأبعاد للإدارة البيئية* » ويشتمل هذا الفصل على مبحثين هما : المبحث الأول المشاكل البيئية فى الوحدات الاقتصادية وتناول الباحث فيه مفهوم وأهمية البيئة والمفهوم الإسلامى للبيئة وصوره وآثاره المختلفة ، وتناول المبحث الثانى الدراسات السابقة والجهود الدولية ، وتناول الباحث فيه الدراسات السابقة المرتبطة بالإدارة البيئية ، بالإضافة إلى الجهود الدولية المبذولة فى مجال الإدارة البيئية فى الولايات المتحدة الأمريكية وأوربا .

الفصل الثانى « *الدراسة التطبيقية* » ويشتمل على مبحثين المبحث الأول الإدارة

البيئية فى شركات الأسمنت المصرية ويتناول الباحث فيه أهمية صناعة الأسمنت ومحاور العمل البيئى فى صناعة الأسمنت ، المبحث الثانى الدراسة التطبيقية وتناول الباحث فيه أسس الدراسة التطبيقية والأساليب الإحصائية المستخدمة فى تحليل البيانات ثم تحليل بيانات الدراسة التطبيقية ، وأخيراً اختيار فروض الدراسة حول وجود أو عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين فئتى الدراسة لمكونات الإطار المقترح .

الفصل الثالث « *الإطار المقترح* » واشتمل على مبحثين المبحث الأول الإطار المقترح للقياس والإفصاح المحاسبى للإدارة البيئية وتناول فيه الباحث الإطار المقترح للاعتراف وكذلك الإطار المقترح للتقرير عن النفقات البيئية ، ثم تطبيق الإطار المقترح ، والمبحث الثانى واشتمل على إجراءات تدعيم الإطار المقترح ويشمل دور كل من الجهات الحكومية والتشريعية ودور الجامعات المصرية والمنظمات المهنية بالإضافة إلى دور الشركات المصرية .

وخلص الباحث من خلال دراسته إلى :

١ ـ أن هناك اهتماماً متزايداً بالأداء البيئى من قبل حملة الأسهم والمشرعين الحكوميين والمستهلكين والعاملين ، وأيضاً الرغبة فى الحصول على المعلومات الكافية لاتخاذ القرارات الملائمة لحماية البيئة وإقرار المجتمع وأصحاب المصالح به .

٢ ـ أن حملة الأسهم الحاليين قد يعانون عندما تدفع الشركات ملايين الجنيهات فى غرامات مخالفة قوانين البيئة أو عدم توافق هذه الشركات مع التنظيمات والتشريعات البيئية .

٣ ـ اهتمام جهات الائتمان بتحديد مخاطر الائتمان ويتوقف ذلك على كل من مدخلات ومخرجات التنظيم بحيث يكون الاهتمام بحماية البيئة (الداخلية للمشروع والخارجية للمجتمع الذى تعمل فيه التنظيمات) وبالتالى ضمان الحقوق لجميع أصحاب المصالح .

٤ ـ تطبيق مبدإ الرقابة عند إنشاء المشروعات والمراقبة المستمرة من جهات التشريع والجهات الحكومية لضمان حماية المجتمع ، وجعل الارتباط دائماً بين الجهات التشريعية والحكومية والتنظيمات المهنية .

ثانياً : النتائج :

نظراً لأهمية الإفصاح المحاسبى بصفة عامة والإفصاح البيئى بصفة خاصة ولخدمة العديد من أصحاب المصالح المتعارضة يتضح ما يلى :ـ

١ ـ إن التشريعات البيئية تعتبر فرصة لإعادة هندسة أو إعادة تعريف العمليات الصناعية للشركات الصناعية أو أى أنشطة معينة ذات أهمية لارتباطها بالبيئة وحمايتها سواء بداخل هذه الشركات أو المجتمع المحيط بها .

٢ ـ إن المعايير المحاسبية للإفصاح البيئى أصبحت حقيقة فى مجال الإفصاح الخاص والمرتبط بالالتزامات البيئية وأمكن العديد من الشركات على مستوى العالم أن تطبق تلك المعايير وفقاً لمتطلبات كل معيار ، ولكن واقع شركات الأسمنت فى مصر لم يكن سوى تطبيق لبعض مواد قانون البيئة رقم ٤ لسنة ١٩٩٤ ولائحته التنفيذية .

٣ ـ إن شركات الأسمنت فى مصر لا تفصح عما تقوم به بخصوص البيئة من الناحية المحاسبية وخاصة الإفصاح والشفافية .

٤ ـ إن التحديات المعاصرة والمتلاحقة لمهنة المحاسبة وخاصة المحتسبين الإداريين تتطلب اهتمام الوحدات الاقتصادية بالأمور البيئية ، وخاصة أثرها فى القوائم المالية ، ومن ثم أصبحت المعلومات التى يفصح عنها لأصحاب المصالح المتعارضة أمراً فى غاية الأهمية لتأثر القرارات الاستثمارية بما تفصح عنه هذه الشركات .

ثالثاً : التوصيات :

بعد استعراض نتائج الدراسة النظرية والتطبيقية يوصى الباحث بما يلى :ـ

١ ـ تطبيق الإطار المقترح لما له من فعالية فى التطبيق ، وما يتمتع به من توفير معلومات تهم المستثمرين والمخططين والجهات التشريعية والتنفيذية ... إلخ .

٢ ـ التعاون المشترك والفعال بين الجمعية المصرية للمحاسبين وجهاز شئون البيئة المصرى لوضع تصور لترجمة آثار قانون البيئة من النواحى المحاسبية خاصة مجال الإفصاح البيئى ، بحيث تكون هذه الجهود فى اتجاه واحد ولخدمة قطاع عريض من أصحاب المصالح ومنها شركات الأسمنت نفسها .

٣ ـ تبنى الجمعية المصرية للمحاسبين والمراجعين وجهاز شئون البيئة المصرى لمعايير المحاسبة الدولية الخاصة بالإفصاح البيئى وذلك بما يلائم الشركات المصرية والبيئة المحيطة بها .

٤ ـ ينبغى إعداد دورات تدريبية لإعداد كوادر مهنية يكون من مهامها متابعة القوانين البيئية والمعايير الواجب تطبيقها فى المجال المحاسبى ، والاستعداد لإعداد تقارير بيئية داخلية وأخرى خارجية لكى تفصح عما تقوم به شركات الأسمنت فى ضوء الإطار الملائم لإعداد تقارير بيئية تتناسب مع الواقع المصرى .

٥ ـ ينبغى مراعاة توصيات المنظمة الفيدرالية للخبراء الأوربيين والتى تضمنت ما يلى :

(أ) أن يتضمن المعيار المحاسبى رقم (١) والخاص بالإفصاح عن السياسات المحاسبية إفصاحاً مستقلاً للتكاليف والالتزامات البيئية الهامة أو تخصيص معيار محاسبى مستقل لها .

(ب) عندما يتم الإفصاح عن التكاليف البيئية بشكل منفصل فينبغى للسياسات المحاسبية

أن توضح ماذا تمثل التكاليف البيئية وطريقة المحاسبة المستخدمة .

ج) يحتاج المعيار المحاسبى رقم ١٦ إلى توضيح جميع المعايير الخاصة برسملة المصروفات البيئية الخاصة بالعقارات والآلات والمعدات .

٦ ـ ينبغى مراعاة العوائد والتكاليف المرتبطة بإعادة التقارير البيئية ، مع مراعاة نوعية المعلومات التى يتم الإفصاح عنها وذلك بتبويبها إلى معلومات نوعية ومعلومات كمية ومعلومات مالية .

٧ ـ اهتمام شركات الأسمنت بتطبيق نظام محاسبى مالى مرن تتمشى مخرجاته مع قانون سوق رأس المال ولائحته التنفيذية ، ويؤدى إلى إلزام شركات الأسمنت فى مصر بالإفصاح المحاسبى والإيضاحات المتممة للقوائم المالية عن النفقات البيئية والالتزامات البيئية المحتملة طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية والدولية .

٨ ـ مساهمة شركات الأسمنت فى تمويل البحوث المرتبطة بالمحاسبة البيئية لما لها من مردود إيجابى على الشركات والمجتمع المحيط بها ، وزيادة طلب المستثمرين الحاليين والمحتملين لاتخاذ قرارات رشيدة.

٩ ـ أن يكون لهيئة سوق المال دور "حيوى" فى إلزام الشركات المقيدة بالبورصة بتطبيق نظام محاسبى مرن تتمشى مخرجاته مع متطلبات القانون ٩٥ لسنة ١٩٩٢ ويؤدى إلى إلزام شركات الأسمنت فى مصر بالإفصاح المحاسبى عن نفقات البيئية وبما يضمن ملاءمة الاعتراف بهذه الأحداث وقياسها والإفصاح عنها ، وبما يخدم مستخدمى القوائم المالية .

١٠ ـ التعاون الفعال بين إدارة شركات الأسمنت وهيئة سوق المال وجهاز شئون البيئة وأقسام المحاسبة بالجامعات المصرية فى تدريب المحاسبين بهذه الشركات على مشاكل تطبيق معايير المحاسبة المصرية خاصة المعيار السابع ، والمعيار الثالث بعد تعديله وإلزام الشركات بتطبيقه ابتداءً من ميزانيات عام ٢٠٠٣ .

رابعاً : بحوث مقترحة :

١ ـ قياس منافع الأداء البيئى .

٢ ـ نظرية المحاسبة البيئية .

٣ ـ إدراج البعد البيئى فى مفاوضات منظمة التجارة العالمية من منظور محاسبى .

٤ ـ قياس الوفورات الاقتصادية الناتجة عن تطبيق القوانين البيئية فى قطاع الأسمنت فى المشرق العربى مع الاستفادة بتجربة المغرب العربى .

إعادة تدوير تراب الأسمنت (Pay Pass) والاستفادة به فى العديد من الصناعات .

اتفاقية الجات وانعكاساتها على مهنة المحاسبة والمراجعة فى الدول العربية

هند عبداللطيف اسكندر
مديرة مركز معلومات التنمية المحلية

****

مقدمة : -

بعد سبع سنوات من المفاوضات المكثفة أقرت لجنة المفاوضات فى الاتفاق العام للتجارة والتعريفات الجمركية (الجات) البنود التى اشتملت عليها الوثيقة النهائية لاتفاقية تحرير التجارة العالمية ، وذلك خلال الاجتماع الذى عقدته اللجنة فى جنيف بتاريخ ١٥ ديسمبر ١٩٩٣ وهو آخر اجتماع لأعضاء الجولة الثامنة (جولة أورجواى ١٩٨٦ م - ١٩٩٣م) والذى حصلت فيه الاتفاقية على إجماع الدول المشاركة وعددها (١١٧) دولة هذا وقد عقد وزراء التجارة فى العالم اجتماعا بمدينة مراكش المغربية فى منتصف إبريل سنة ١٩٩٤ م أقروا فيه نتائج المفاوضات وتم التوقيع عليها من قبل الحكومات المعنية .

وتنص الوثيقة الختامية لجولة أورجواى الأخيرة على أن الجات مثلت كياناً مؤقتاً منذ عام ١٩٤٧ م ثم تحولت إلى المنظمة العالمية للتجارة وهى منظمة متعددة الأطراف للتجارة تتولى مسئولية مراقبة تحرير التجارة الدولية ويكون لها طابع المؤسسات الدولية مثل البنك الدولى وصندوق النقد الدولى ، كما ستقوم هذه المنظمة بالإشراف على تطبيق قرارات أورجواى وحل المنازعات التجارية عند نشأتها وتتميز جولة أورجواى بأنها أكثر الجولات طموحاً حيث تعرضت لأول مرة فى تاريخ المفاوضات للتفاوض حول موضوع التجارة فى السلع الزراعية ، وحماية الملكية الفكرية ، وقطاع الخدمات (أدرجت ضمن الاتفاقية العامة للتجارة فى الخدمات) (GATS) أو (General Agreement Trade in Services)

مشكلة البحث وأهميته :

تتمثل مشكلة البحث وأهميته فى كيفية تطبيق اتفاقية الجات والتغلب على معوقات تطبيقها فى مجال خدمة مهمة خدمات مهمة المحاسبة والمراجعة فى الدول العربية وذلك لما يتطلبه من تضافر جميع الجهود من أجل اجتياز المرحلة الانتقالية بنجاح .

وتتمثل أيضاً مشكلة البحث فى التعرف على السلبيات الخاصة باتفاقية الجات .

لكن تحقيقاً لهدفنا وهو

تطبيق اتفاقية الجات يتطلب القضاء على هذه السلبيات والتعرف على إيجابيات اتفاقية الجات والعمل على تسهيل جميع العقبات وإيجاد الحلول المناسبة كما سيتضح فيما بعد .

هدف البحث وخطته :

يهدف هذا البحث إلى التغلب على معوقات تطبيق اتفاقية الجات فى مجال خدمات المحاسبة والمراجعة فى الدول العربية من خلال التعرف على كل ما يتعلق باتفاقية الجات من مبادىء اتفاقية الجات كما يتضح من المبحث الأول وأيضاً على أهداف اتفاقية الجات كما من المبحث الثانى وعلى قطاع الخدمات كما سيتضح من المبحث الثالث والتعرف على المحاور الرئيسية كما سيتضح من المبحث الرابع ومعرفة وضع الدول النامية فى اتفاقية الجات كما سيتضح من المبحث الخامس والتعرف على اتفاقية الجات وعلاقتها بالمحاسبة فى المبحث السادس وأيضاً اتفاقية الجات وتأثيرها على المحاسبة والمراجعة (سلبيات - إيجابيات) كما فى المبحث السابع .

تقسيمات البحث :

(اتفاقية الجات وانعكاساتها على مهنة المحاسبة والمراجعة فى الدول العربية)

المبحث الأول :

مبادئ اتفاقية الجات .

المبحث الثانى :

أهداف اتفاقية الجات .

المبحث الثالث :

قطاع الخدمات فى اتفاقية الجات .

المبحث الرابع :

المحاور الرئيسية فى اتفاقية الجات .

المبحث الخامس :

وضع الدول النامية فى اتفاقية الجات .

المبحث السادس :

اتفاقية الجات والمحاسبة.

المبحث السابع :

اتفاقية الجات وتأثيرها على المحاسبة والمراجعة (سلبيات - إيجابيات)

خلاصة البحث ونتائجه :

التوصيات :

المراجع :

المبحث الأول :

مبادئ اتفاقية الجات .

بصفة عامة تقوم اتفاقية الجات على مبادئ أساسية تلخص فيما يلى :

(١) مبدأ عدم التمييز (الدولة الأولى بالرعاية) :

حيث تنص المادة الأولى من الاتفاقية على ضرورة منح كل طرف متعاقد فوراً وبلا شروط ، جميع المزايا والحقوق والإعفاءات التى تمنح لأى بلد آخر ودون الحاجة إلى اتفاق جديد ويستثنى من هذا المبدإ .

- ترتيب الحماية للصناعات الوليدة بالدول النامية حتى تقوى على المنافسة .
- العلاقات التفصيلية التى تربط الدول الصناعية وبعض البلدان النامية (المستعمرات القديمة).
- الترتيبات المتعلقة بالتكتلات الاقتصادية

(كالسوق الأوروبية المشتركة) مع التفرقة بينالدول المتقدمة و الدول النامية.

(٢) مبدأ الشفافية :ـ

ويقصد به الاعتماد على التعريفة الجمركية وليس على القيود الكمية (التى تفتقر إلى الشفافية) إذا اقتضت الضرورة تقييم التجارة الدولية وأيضاً هناك استثناءات من هذا المبدإ :ـ

ـ حالة الدولة التى تواجه عجزا حاداً فى ميزان المدفوعات .

ـ السماح فى حالات خاصة فى استخدام حصص الواردات للسلع الزراعية .

ـ حالة الزيادة الطارئة من سلعة معينة مما يهدد الإنتاج المحلى بخطر جسيم وعلى الأخص الصناعات الوليدة (الشرط الوقائى أو ما يطلق عليه القيود الرمادية) .

(٣) مبدأ المفاوضات التجارية :ـ

ويعنى ذلك اعتباراتفاقية الجات الإطار التفاوضى المناسب لأحكام أو تسوية المنازعات ويرجع إقرار هذا المبدإ إلا أن الجات نفسها لا تمتلك (رغم أن الاتفاقية ملزمة) سلطة الإجبار فى التنفيذ أو الالتزام وعدم الإخلال بهذه الاتفاقية .

(٤) مبدأ المعاملة التجارية التفضيلية :ـ

ويقضى هذا المبدأ بمنح الدول النامية علاقات تجارية تفضيلية مع الدول المتقدمة وذلك بهدف دعم خطط الدول النامية فى التنمية الاقتصادية وزيادة حصيلتها من العملات الأجنبية .

(٥) مبدأ التبادلية :ـ

ويقضى هذا المبدأ بضرورة الدول الأعضاء بالاتفاقية بتحرير التجارة الدولية من القيود أو على الأقل تخفيضها ولكن فى إطار مفاوضات متعددة الأطراف تقوم على أساس التبادلية بمعنى أن كل تخفيف فى الحواجز الجمركية أو غير الجمركية لدولة ما لابد أن يقابله تخفيف معادل فى القيمة من الجانب الأخر حيث تتعادل الفوائد التى تحصل عليها كل دولة وما تصل إليه المفاوضات فى هذا الصدد بحيث يصبح ملزماً لكل دولة ولا يجوز معه إجراء أى تعديل جديد إلا بمفاوضات جديدة ويستثنى من ذلك .

١ ـ حماية الصناعات الوليدة فى الدول النامية حتى تقدر على المنافسة الدولية .

٢ ـ ترتيبات المنتجات متعددة الأطراف (مثل المنسوجات القطنية) .

المبحث الثانى :

أهداف اتفاقية الجات :

حددت الوثيقة الختامية للمنظمة العالمية للتجارة هذه الأهداف بصورة مباشرة فيما يلى :

ـ رفع مستوى الدخل للدول الأعضاء .

ـ السعى نحو تحقيق مستويات التوظف الكامل للدول الأعضاء .

ـ تنشيط الطلب الفعال .

ـ رفع مستوى الدخل القومى الحقيقى .

ـ الاستغلال الأمثل للموارد

الاقتصادية العالمية .

- تشجيع حركة الإنتاج ورؤوس الأموال والاستثمار
- سهولة الوصول للأسواق ومصادر المواد الأولية .
- خفض الحواجز الكمية والجمركية لزيادة حجم التجارة الدولية .
- إقرار المفاوضات كأساس لحل المنازعات المتعلقة بالتجارة الدولية .

المبحث الثالث :

قطاع الخدمات فى اتفاقية الجات :

يغطى اتفاق التجارة فى مجال الخدمات المجالات التالية :

١ - الخدمات المالية (كالبنوك - قطاع التأمين - سوق المال).

٢ - خدمات النقل (برى - بحرى - جوى) .

٣ - الاتصالات السلكية واللاسلكية .

٤ - الخدمات الاستشارية - المقاولات - الإنشاء والتعمير .

٥ - السياحة بكافة أشكالها .

٦ - الخدمات المهنية (تعليم - طب - استشارات محاماة - محاسبة).

ومرفق بالاتفاقية ملاحق قطاعية تغطى ما يلى :

١ - حركة العمالة .

٢ - الخدمات المالية .

٣ - الاتصالات .

٤ - النقل الجوى .

سنوالى استكمال البحث فى العدد القادم

[المبحث الرابع]

(المحاور الرئيسية فى اتفاقية الجات)

المشاكل الاقتصادية من وجهة نظر رجال الأعمال

مقدمة من / **جمعية رجال الأعمال بالإسكندرية**

****

إن الموضوعات الاقتصادية التى يجب معالجتها بعلاجات جذرية فى رأينا حسب أولويتها هى كالآتى :-

١ - نحن فى حاجة شديدة لتشجيع الاستثمار سواء المحلى أو الأجنبى لخلق فرص عمل جديدة ، والعدو الأول الطارد للاستثمار هو البيروقراطية ، وهذه البيروقراطية ممثلة فى أبشع صورها موجودة فى المؤسسات التى تتعامل مع المستثمر ، مثل هيئة الاستثمار وسوق المال والأحياء التى تصدر رخص المبانى للمنشآت والمصانع وخلافه والضرائب والجمارك .

ونحن نقترح اتباع النظام الموجود بدول الخليج وهو أن يتم توفير جميع البيانات اللازمة للمستثمرين والإحصائيات وخلافه ويصرح لهم بعمل أى شىء يرغبونه مع إعطاءهم الاشتراطات الأساسية التى يلزمون بتنفيذها ويكون دور هيئة الاستثمار وسوق المال والأحياء دوراً رقابياً بعد التنفيذ مع وجود غرامات مالية عن أى مخالفات .

٢ - البنوك أصبحت لا تقوم بواجبها ولا تمول أى مشروعات لرجال الأعمال واتجهت لأعمال أخرى غير أساسية مثل تمويل الموظفين بضمان مرتباتهم وتمويل شراء السيارات وبطاقات الائتمان وهذا وضع خطير جداً على الاقتصاد القومى لأن البنوك هى بمثابة القلب لضخ الدم فى الجسم وهى امتنعت عن هذا التمويل لأن الحكومة لن تقف بجانبها وتساهم معها فى تكاليف حالات التعثر التى نتجت من سياسات الانكماش ولم يكن للبنوك أو لرجال الأعمال المتعثرين دخل فيها ، وموضوع مساهمة الحكومة فى مساعدة المتعثرين على السداد وإرجاع البنوك إلى نشاطها الطبيعى فى المجتمع من الموضوعات الأساسية للإصلاح الاقتصادى .

٣ - نظام العولمة الذى يسود العالم حالياً يتطلب لنجاح أى دولة هو أن يكون إنتاجها قابلاً

للمناقشة من ناحية التكلفةوناحية النوعية وجميع إدارات الدولة تتبنى حالياً برامج من الجباية المبالغ فيها بشكل يسبب ارتفاعاً خيالياً فى التكلفة ونعطى مثالاً على ذلك جميع الجهات الرقابية وهى متعددة بدرجة كبيرة فى الجمارك وكل جهة لها رسومها يضاف إلى ذلك ما تفرضه هيئة الاستثمارات وهيئة سوق المال والبورصة وهى عشرات من الرسوم تحت مسميات يعجز الإنسان عن متابعتها ويضاف لذلك رسوم تدفع للنقابات المختلفة بالآلاف لاعتماد العقود أو المحررات .

٤ - إن الدولة تنفق عشرات المليارات من الجنيهات فى دعم للسلع لا يصل إلى مستحقيه تماماً ويستفيد منه من لا يستحق وهذا موضوع يحتاج إلى دراسة لإضافة هذا الدعم على مرتبات أو دخل الفئات الكادحة حتى تستفيد به هذه الفئات فقط دون غير المستحقين .

٥ - التعليم فى مصر يحتاج إلى آلاف المدارس والجامعات التى تعجز ميزانية الدولة عن تمويلها والقطاع الخاص قادر من خلال التعليم الخاص والجامعات الخاصة على القيام بهذا الاستثمار وهذا الموضوع يتطلب عدم التمسك بشعارات لازلنا نرددها من أن التعليم لا يصح أن يكون مصدر ربح والربح هو الحافز الوحيد الذى يدفع الناس إلى الاستثمار وعندما يصل الاستثمار إلى حد معين تنخفض الأرباح وتتوازن الأمور ووزارة التربية وكذلك وزارة التعليم العالى يجب أن تكون مسئوليتها مراقبة العملية التعليمية فقط فى المدارس والجامعات ولا يصح أن يكون لها أى دخل فى تحديد ما يدفعه الطالب للمدرسة أو الجامعة ويجب أن يترك هذا تماماً للعرض والطلب كى تنشأ آلاف المدارس والجامعات.

وننصح بدراسة النظام اليابانى فى التعليم حيث أكبر مشروعات مربحة لأصحابها فى العالم هى مشروعات التعليم فى اليابان الذى هو من أفضل التعليم فى العالم .

إن مشروع قانون الضرائب على الدخل الجديد الذى لم يعرض بعد على مجلس الشعب يحتاج إلى تعديلات جذرية لأن صدوره بالطريقة التى هو عليها الآن سوف يقضى على البقية الباقية من الاستثمار.

نحو تطوير السياسة الضريبية فى مصر

****

أولاً : مشروع قانون الضرائب على الدخل الجديد .

لا شك أن المشروع الجديد يتضمن عدداً من المزايا التى تشجع الممولين على أن يتقدموا بإقرارات صحيحة وشاملة كما تمهد لمزيد من الاستثمارات وتخفف عبء الضريبة عن الممولين ... ومن ثم تقلل من التهرب ، من ذلك تخفيض أسعار الضريبة الموحدة على الأشخاص الطبيعيين وكذا على شركات الأموال وزيادة الإعفاء للأعباء العائلية بالنسبة لأفراد الممولين وإلغاء المادة ١٢٥ الحالية - وغير الدستورية أصلاً - وكذا استبدال بعض عقوبات الحبس بغرامات مالية.

إلا أن المشرع استحدث أحكاماً أخرى ليس لها مثيل فى القانون الحالى من شأنها أن تقلل الرغبة فى الاستثمار وأن توقع الكثير من العنت والإرهاق على كاهل الممولين سواء منهم الخاضع للضريبة الموحدة أو الضريبة على شركات الأموال ، وسنعرض لبعض هذه الأحكام التى استحدثها المشروع ليس بهدف النقد ولكن كى يصدر المشروع عن فلسفة ضريبية ومالية واحدة ونبعد به عما قد يشوبه من تناقضات وأعباء مستحدثة لا محل لها أصلاً الآن فى ظل نتائج الحرب على العراق من ناحية والآثار التى ترتبت على الكساد ونقص السيولة فى السوق والممتد من قبل أحداث العراق من ناحية أخرى مما يدفعنا إلى المطالبة بإعادة دراسة هذه الأحكام المستحدثة تيسيراً وليس تعسيراً :-

أولاً : تعجيل تاريخ بدء استحقاق فوائد التأخير :-

تعديل بدء استحقاق مقابل التأخير (الفوائد) على الضرائب المستحقة إلى اليوم التالى لانتهاء الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبى بدلاً من " ... اعتباراً من الشهر التالى لانتهاء مدة شهر على تاريخ إخطار الممول بالتنبيه بصدور الورد ..." كما تقضى المادة (١٧٢) من القانون الحالى ... وهذا تعديل بالغ الخطورة إذ أن إقرارات الضريبة على الدخل هى إقرارات سنوية وليست شهرية وقد يتراخى الفحص لعدد من السنوات - كما يحدث عملاً الآن - ثم ينشأ خلاف يستدعى إحالة هذه السنوات إلى لجنة الطعن المختصة ، وقد لا ترضى المصلحة أو الممول قرار اللجنة فيحال الأمر إلى القضاء ابتدائياً ثم استئنافياً وهنا يواجه الممول بفائدة قد تساوى أصل الضريبة أو تزيد وهو إرهاق بالغ للأفراد أو الشركات ... خاصة أن فوائد التأخير يتم الحجز بها على البنوك والمنقول والعقار شأنها فى ذلك شأن الضريبة الأصلية ذاتها ... لذا نرى أن وجهة

المصلحة تتحقق بأن تبقى هذه المادة كما هى فى القانون القائم دون تغيير .

ثانياً : إضافة حالتين إلى حالات التهرب المؤثم التى أوردتها المادة (١٧٨) : ـ

أضيف إلى حالات التهرب التى يعاقب مرتكبها بالسجن ـ وليس الحبس ـ وبتعويض يعادل خمسة أمثال الضريبة وباعتبار مرتكبها قد أتى جريمة مخلة بالشرف والأمانة كما يحرم من تولى الوظائف والمناصب العامة ويضحى فاقداً الثقة والاعتبار ... والحالتان اللتان أضيفتا إلى هذه المادة واعتبرتا تهرباً مستحدثاً هما :ـ

أ ـ عدم تقديم الإقرار الضريبى السنوى ـ ولو لمرة واحدة أو عن سنة واحدة .

ب ـ الامتناع عن تقديم الدفاتر والمستندات لمصلحة الضرائب .

- وبالنسبة للحالة الأولى فهى لا علاقة بها بأن يزاول الممول نشاطاً ويخفيه الا يستخرج عنه بطاقة ضريبية إذ أن هذا كله يعالجه البند (٦) القائم حالياً من المادة (١٧٨) ، أما المستحدث فهو هذا التجريم العنيف الشامل لإغفال تقديم الإقرار عن سنة واحدة لسبب أو آخر كتنازع الشركاء أو المرض أو السفر أو الجهل فى ظل نسبة الأمية التى تتراوح بين ٤٢٪ و ٥٨٪ على اختلاف فى المصادر .

وفى النهاية لا يمكن أن تكون عقوبة التهرب بعدم الإخطار عن مزاولة النشاط أصلاً هى بذاتها عقوبة عدم تقديم أحد الإقرارات السنوية لمنشأة قائمة ومستمرة ولها ـ فعلاً ـ ملف عامل بالمأمورية .

- وبالنسبة للحالة الثانية فيجب أن تحدد الشرائط ـ فى صلب القانون وبكل دقة ـ التى يجب أن تتوافر لقيام فعل " الامتناع" عن تقديم الدفاتر والمستندات والتى غلظت عقوبته تغليظاً قاسياً مع الأخذ فى الحسبان إن المأموريات ترسل إلى الممولين مئات ومئات من نماذج (١٧ضرائب) تحدد فيها مواعيد للفحص وقد تحل هذه المواعيد فعلاً قبل أن يصلهم النموذج من البريد أصلاً أو تكون المهلة بالغة القصر لا تتيح هذا الإعداد الذى يشكل " الامتناع " عنه موجباً لتوقيع عقوبة غليظة كالسجن وسداد خمسة أمثال الضريبة .

ثالثاً : إلغاء خصم نسبة من رأس المال المدفوع فى الشركات المساهمة من الربح بشرط القيد فى بورصة الأوراق المالية (م. ١/١٢) :ـ

وهذه النسبة كانت قد تقررت بالقانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ لحث وتشجيع أصحاب رؤوس الأموال على الاستثمار المجدى فى مجالات الصناعة والتجارة والخدمات مما يترتب عليه زيادة الدخل القومى والوفاء باحتياجات مصر بدلاً من استيرادها وامتصاص أكبر قدر ممكن من العمالة العاطلة بخلق فرص عمل جديدة ... وفى النهاية تمويل الخزانة العامة بالضرائب المختلفة

التى تسددها هذه الشركات على أرباحها ومبيعاتها وما تستورده من الخارج من مقومات الإنتاج ... هذه أهداف جوهرية لا يقبل طعنها فى مقتل بإلغاء خصم نسبة من رأس المال المدفوع فعلاً من الربح قبل خضوعه للضريبة ، وسيكون البديل عند صاحب رأس المال فى هذه الحالة أن يودع ما لديه من أموال فى أى وعاء ادخارى يدر عليه دخلاً ثابتاً معفى من كل الضرائب ودون المساس برأس المال مع عدم التعرض لمشاكل التصنيع والتسويق والعمالة وتدخل الجهات الحكومية أو إشرافها ... نحن بهذا نشجع هؤلاء على ألا يعملوا إذ نحرمهم أن يتمتعوا بما يتمتع به من لا يعمل أو يستثمر من إعفاءات ، وفى النهاية هل يستوى الذين يعملون والذين لا يعملون .

نرى أن نترك نص الفقرة (١٢٠ / ١) الحالى دون تغيير وهو ما يتحقق به وجه المصلحة العامة التى هى هدف الجميع .

إن الشركات القائمة حالياً قد اكتسبت فى هذا الشأن مركزاً قانونياً محدداً لا يجوز المساس به ونرى أن يقتصر التعديل - إن أصر عليه المشروع - على الشركات التى تنشأ بعد صدور القانون الجديد فيكون مؤسسوها على بينة من أمرهم عند التأسيس كما لا يجوز تجاهل أثر إلغاء هذا الحافز المقرون بشرط القيد فى بورصة الأوراق المالية على حجم القيد فى البورصة وحجم التعامل فيها .

رابعاً : إلغاء خصم القيمة الإيجارية للعقارات التى يملكها الممول أو تملكها شركة الأموال وتشغلها بنفسها من الوعاء أسوة بخصم الإيجار المسدد إن كان العقار مستأجراً وغير مملوك للممول أو للشركة :

إن الشركات والمنشآت التى تمتلك مقرها أرضاً وبناءً وتشغله بنفسها تجمد فى هذا المقر أو هذا المصنع جزء لا يستهان به من رأسمالها ، وإلغاء خصم القيمة الإيجارية لهذا المقر أو هذا المصنع من الربح إنما هو إهدار كامل لعائد هذا الاستثمار الذى يشكل جزءاً رئيسياً من رأسمال المنشأة وتبدو هنا مفارقة دستورية واضحة تماماً عند تمييز من يستأجر مقر منشأته أو مصنعه من الغير فيعتمد الإيجار ضمن تكلفته وبين من يمتلك مصنعه ويشغله بنفسه وأدرجت قيمته فى أصول المنشأة وهذا لا يعتمد له قيمة إيجارية ما ، وفضلاً عما يتضمنه هذا الإجراء من البعد عن الإنصاف بعداً تاماً وعدم دستوريته أصلاً فإن هذا الاتجاه سيؤدى إلى إضعاف الطلب على شراء الأراضى فى المناطق الصناعية الجديدة والمناطق العمرانية الجديدة والمناطق النائية التى تنفق الدولة عشرات الملايين بل مئات الملايين فى تمهيدها وإدخال المرافق إليها تشجيعاً للصناعة وسائر أوجه الاستثمار وستبقى هذه المناطق فى حوزة الهيئة الحكومية التى أنشأتها ولن تتمكن من تصريفها بشكل صحيح ومجدى وهو الهدف الأول من إنشاء مثل هذه المناطق ، كما أن استبعاد المصانع والمقار المملوكة

للمنشآت والشركات من ميزانياتها ـ وهو الأمر البديهى إثر إدخال هذا التعديل غير المبرر ـ سيقلل من ضمانات البنوك المقرضة لهذه الشركات ... إن وجهة المصلحة العامة إنما تتحقق بصرف النظر عن هذا التعديل كلية .

خامساً : إلغاء أحكام المواد ٣٧ و ٧٣ و٧٤ مكرراً من قانون الحجز الإدارى رقم ٣٠٨ لسنة ٥٥ فى شأن الضرائب المتنازع عليها أمام القضاء :ـ

إذ تقضى هذه المواد بأنه إن كان النزاع أمام المحاكم يتصل بأصل الدين فإنه يمتنع على الجهة الإدارية الحجز والبيع حتى يقضى فى النزاع بحكم نهائى.

"**والنزاع فى أصل الدين**" فى مسائل الضريبة على الدخل يعنى أن الممول إنما ينازع فى خضوعه للضريبة أصلاً ، أو أنه لم يزاول أصلاً النشاط الذى تحاسبه عنه المأمورية ، أو أنه ليس من رعايا الضريبة بداية ، أو أنه غير مسئول بالتضامن أصلاً وهو ما تنازعه فيه مصلحة الضرائب فهذه جميعاً ومثيلاتها ليست نزاعاً فى مبلغ الربح أو قيمة الضريبة المستحقة قانوناً فى الأصل ولكنه نزاع حول ما إذا كانت هناك ضريبة مستحقة أصلاً ، وكثيراً جداً ما يحكم لصالح المتعاملين مع المصلحة فى مثل هذه المنازعات وخاصة فى الحالات التى تغيب فيها الدقة عند تطبيق معايير الخضوع أو عدم الخضوع أخذاً بالأحوط من جانب المصلحة كما يجرى عليه العمل ، فكان لزاماً أن يقرر المشرع هذه الضمانة الدستورية فى جوهرها والتى تكفل ألا يسدد المواطن الضريبة إلا وفقاً لصحيح حكم القانون " ... وبإلغاء هذه الضمانات الدستورية الجوهرية والسماح للمصلحة باستئداء ٥٠٪ من المبالغ المتنازع عليها فى أصل الدين سنصل إلى تحصيل للضرائب هو أقرب إلى التحصيل قهراً منه إلى التحصيل وفقاً لصحيح حكم القانون ، إن وجه المصلحة العامة واحترام الدستور إنما يتحققان بالإبقاء عن هذه الضمانة الجوهرية .

سادساً : فلسفة العقاب إنما تقوم على قاعدة أصولية هى وجوب أن يتناسب حجم العقوبة ومداها مع حجم الخطأ ومداه :ـ

وقد تضمن المشروع خروجاً فى مواضع عديدة عن هذه القاعدة الأصولية والدستورية معاً .

ففضلاً عما سبق أن ذكرناه فى شأن " الجريمة المستحدثة التى حرص المشروع على إضافتها للماد ١٧٨ من القانون وهو إغفال تقديم الإقرار عن إحدى السنوات إن كان الممول محصوراً فعلاً وله بطاقة ضريبية وملف فى المأمورية وسبق أن قدم إقراره السنوى وحوسب مرات ومرات ... والعقوبة هنا السجن ـ وليس الحبس ـ وخمسة أمثال الضريبة واعتبارها جريمة مخلة بالشرف وما يترتب على ذلك من آثار ... إلى جانب

هذا نجد مظاهر أخرى للشطط فى العقاب بما لا يتناسب مع الخطأ الذى ارتكب من قريب أو بعيد ، ولسنا نحدد هنا على سبيل الحصر هذه المظاهر وإنما نورد نماذج قليلة تبرز ما نقول والمشروع ملىء بمثلها : ـ

- ■ ففى مجال الخصم والإضافة استحدثت المادة (١٤٤) من المشروع عقوبة قدرها ثلاثة أمثال ما لم يخصم أو يضف فى حالات إغفال المنشآت لقواعد الخصم والإضافة مع عملائها ، وهى عقوبة لم يعرفها التشريع المصرى ـ أصلاً ـ منذ أن بدأ نظام الخصم والإضافة فى مصر سنة ١٩٦٩ أى على مدى (٣٣) عاماً بل إن مصلحة الضرائب ذاتها أصدرت تعليماتها بأنه لا يجوز احتساب فوائد تأخير على مبالغ الخصم والإضافة من منطلق أنها ضريبة تحصل مقدماً تحت حساب الضريبة التى ستستحق عن تقديم الإقرار الضريبى بعد انتهاء السنة المالية التى يتم فيها الخصم والإضافة ... ثم يأتى هذا المشروع مستحدثاً هذه الغرامة المالية الثقيلة التى كان يكفى فيها أن يقرر :
- ■ المشرع ـ استثناء من الأصل ـ احتساب مقابل تأخير عما لم يتم خصمه أو إضافته .
- ■ تنص المادة (١٠١) من المشروع على أنه فى حالة "... عدم مطابقة ما ورد بالإقرار للحقيقة ..." وفقاً لما يتكشف عند الفحص بطبيعة الحال ـ يلتزم الممول بسداد مبلغ إضافى بواقع ٢٥٪ من فروق الضريبة المستحقة وبدون حد أقصى ، بينما هذه النسبة فى القانون الحالى لا تجاوز ٥٪ وبحد أقصى ٥٠٠ جنيه (أتت المادة ١٢٣ من المشروع بذات الحكم بالنسبة لشركات الأموال أيضاً) .إن مضاعفة العقوبة بنسبة ٥٠٠ ٪ وإلغاء حدها الأقصى إنما هو إيغال فى العقوبة ... خاصة إن التطبيق قد كشف عن أن المأموريات تطبق هذا النص فى جميع الحالات ، وفضلاً عن أن الأمر يستدعى إنزال معيار العقلانية على هذه العقوبة فإن الأمر يتطلب أيضاً أن : ـ

- ● يتضمن النص تفسيراً لعبارة "... عدم مطابقة ما ورد بإقراره للحقيقة " فإذا كانت التعديلات قاصرة على بعض بنود حساب الأرباح والخسائر التى تختلف فيها وجهات النظر كالإكراميات والنثريات ومصاريف الانتقال ونسب الاستهلاكات وما شابه ذلك فإن النص يجب أن يستبين منه أن مثل هذه التعديلات إن وافق عليها الممول إنهاءً للنزاع أمام اللجنة الداخلية بالمأمورية فإنها لا تعتبر ـ ولا يجوز أن تعتبر ـ من قبيل "عدم مطابقة الإقرار للحقيقة " وأن يقتصر إيقاع هذه العقوبة على حالات إهدار الدفاتر فحسب فهذا وحده هو الذى يمكن أن يعتبر من قبيل " عدم مطابقة

الإقرار للحقيقة . فإن لم يتم هذا التعديل فتخسر المأموريات الحصيلة الناجزة والسريعة التى تتحقق عند انتهاء النزاع أمام اللجنة الداخلية بالمأمورية إذ سيرى الممول أن مصلحته تأجيل سداد الضريبة والغرامة معاً حتى تصدر لجنة الطعن قرارها .

سابعاً : زيادة الضريبة على بعض شرائح المرتبات:

إذا كان الاتجاه العام هو تخفيف عبء الضريبة على ممولى المرتبات - مع غيرهم من الممولين - فإننا لا نرى محلاً لزيادة سعر الضريبة على المرتبات بالنسبة للشريحة من ٢٠٠٠٠ جنيه إلى ٤٠٠٠٠ جنيه سنوياً والتى كان سعر الضريبة عليها ٢٠٪ فحسب فزيدت إلى ٢٥ ٪ ، وكذا ممولو المرتبات للشريحة من ٤٠٠٠٠ جنيه إلى ٥٠٠٠٠ جنيه والتى كان سعر الضريبة بالنسبة لها ٢٠٪ فحسب فزيد إلى ٣٠ ٪ ولعله مما يتفق مع السياق العام للفلسفة التى صدر عنها القانون أن يبقى السعر القائم بالنسبة لكل من هاتين الشريحتين كما هو الآن دون أية زيادة ، إذ لا يستقيم الأمر أن نخفض سعر الضريبة على الشركات والمنشآت التجارية ونزيدها بالنسبة لهاتين الشريحتين من المرتبات .

ثامناً : التعديلات التى أدخلت على المادة (١٥٧) :-

حفلت هذه المادة بالمحظورات فهى قد ألغت حق من يوقع عليه الحجز ممن تطبق فى شأنهم أحكام الفقرتين الثالثة والرابعة من المادة ١٤٩ (أى من تم إعلانهم فى اللوحة أو فى مواجهة النيابة) فى الطعن فى الربط خلال ٣٠ يوماً من الحجز ... وهذه ضمانة ارتأى المشرع حتميتها منذ شهر سبتمبر ١٩٨١ عندما صدر القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ (طوال ٢٣عاما) لمواجهة الحالات العديدة التى تفترض المأمورية فيها أن إخطار الممول فى مواجهة النيابة العامة أو فى اللوحة قد تم صحيحاً وهو ليس كذلك ، إن إلغاء هذه الضمانة لا يعكس إلا عدم النظر بجدية إلى الحقوق الدستورية والقانونية للممولين .

إن كان المشرع قد رأى وجوب قيام حق الممول فى الطعن على محضر الحجز فى ظل القانون الحالى حينما كان الممول يخطر مرتين : الأولى على نموذج ١٨ ضرائب والثانية : على نموذج ١٩ ضرائب ... فهل نأتى الآن وقد اقتصر الأمر علي نموذج واحد فحسب (مادة ١٠٣من المشروع) ونلغى هذا الحق .

هل القصد الإضرار بالممولين وتفويت الفرصة عليهم فى الطعن على التعديلات والربط الذى يتم غيابياً ومن ثم جزافياً .

لا ريب أن هذا الأمر يتكشف - الآن - عن أن وجهة المصلحة إنما تتحقق بترك النص على حاله .

ثم تأتى نفس المادة (١٥٧) - أيضاً - فتلغى النص على أن "يستفيد الشريك الذى لم يعترض أو يطعن من اعتراض أو طعن شريكه " ، وتجاهل المشروع أنه قد صدرت أحكام عديدة عن محكمة النقض تكفل استفادة الشريك الذى لم يعترض أو يطعن من

اعتراض أو طعن شريكه حتى أمام المحاكم بمختلف درجاتها ... ماذا يحدث الآن إذن .

تاسعاً : إلغاء حق تمتع النشاط التجارى والشركات بخصم الضرائب المسددة عدا الضريبة الموحدة أو ضريبة شركات الأموال التى تؤدى طبقاً لأحكام هذا القانون : ـ

ألغى المشروع البند الرابع من المادة (٢٧) الذى ينص على السماح "... بخصم الضرائب المباشرة التى يدفعها الممول ما عدا الضريبة التى يؤديها طبقاً لهذا القانون ..."

كما ألغى البند الرابع من المادة (١١٤) الذى ينص على السماح لشركات الأموال " ... بخصم الضرائب التى تدفعها ما عدا الضريبة على أرباح شركات الأموال التى تؤديها طبقاً لهذا القانون ..."

إن المنشآت والشركات ـ وهى بصدد ممارسة نشاطها ـ تسدد عديداً من الضرائب المباشرة أو غير المباشرة أو "الرسوم" التى هى فى حقيقتها لا تعدو أن تكون "ضرائب " ... وهى جميعاً مصروفات لازمة للنشاط ولإنتاج الربح الخاضع للضريبة ، وفى غياب هذين النصين ـ بحذفهما ـ لن يكون لهذه الشركات أو المنشآت أن تخصم شيئاً مما تسدده من رسوم أو ضرائب مما يهددها جميعاً بالتوقف عن نشاطها .

نرى أن يتم تدارك هذا الأمر وأن يدرس بروية ـ بل وبكل روية ـ ما سيأذن التشريع المقترح بخصمه تحديداً وما لن يأذن بخصمه ... فالوضوح والشفافية هنا ضروريان وحتميان وإلا تأثر أداء هذه المنشأة والشركات تأثراً سلبياً فى ظل التطبيق الحرفى للنص والذى ستتجه مأموريات الضرائب بالضرورة .

نحن لا نتحدث هنا ليس عن نشاط بعينه أو ممولين بذواتهم ... نحن هنا نتحدث عن مجمل اقتصاد مصر .

عاشراً : السعر التفضيلى للتصدير والصناعة : ـ

فى التشريع القائم هناك سعر تفضيلى للضريبة على كل من النشاط الصناعى ونشاط التصدير سواء بالنسبة لوعاء الضريبة الموحدة أو وعاء الضريبة على شركات الأموال.

وفى ظل التشريع المقترح ستتساوى جميع الأنشطة ـ بما فيها الصناعة والتصدير ـ فى سعر الضريبة الذى سيطبق عليها .

ولعله أن يكون فى صالح الاقتصاد القومى أن تتقرر معاملة تفضيلية لكل من نشاطى التصدير ـ وهذا بديهى ـ ونشاط الصناعة كما هو الحال فى التشريع القائم اتساقاً مع ذات الفلسفة التى أملت هذا السعر التفضيلى فى التشريع القائم .

حادى عشر : إلغاء إعفاء أجور عمال اليومية من الضريبة إن تجاوزت مدد عملهم ١٨٣ يوماً : ـ

أجور عمال اليومية معفاة تماماً فى ظل التشريع الحالى بشرط ألا يكون استخدامهم بصفة دائمة (دون تحديد مدة كحد أقصى).

ثم جاء التشريع المقترح بإخضاع أجور عمال اليومية إذا جاوزت مدة عملهم "١٨٣" يوماً فى السنة ".

ومعيار ١٨٣ يوماً هذا مأخوذ

من معيار اعتبار أن " الأجنبى" يعتبر مقيماً فى مصر إن جاوزت مدة إقامته ١٨٣ يوماً فى السنة (مادة ٣ من القانون الحالى والمقترح معاً) .

وهذا خلط لا محل له قانوناً بين معيار اعتبار الأجنبى مقيماً فى مصر ومعيار اعتبار أجر عامل اليومية خاضعاً للضريبة على المرتبات .

إن هناك شركات ومصانع توظف آلاف ـ بل عشرات الآلاف ـ من عمال اليومية بحكم طبيعة العمل وظروفه ولا يتسنى لها عملاً أن تطبق مثل هذا المعيار وإلا دخلنا فى دورة من إنهاء العمل ثم إعادة الاستخدام حتى لا يخضع هؤلاء لضريبة المرتبات وهو أمر تعجز الشركات عن تطبيقه عملاً ويعوق نشاطها الذى هو فى مجمله النشاط الاقتصادى لمصر ، لماذا هذه التعقيدات غير المبررة والتى سيتطلب تنفيذها إرهاق مصلحة الضرائب والشركات معاً ؟؟.

إن التشريع الجيد هو الذى يتسم بالبساطة وسهولة التنفيذ ، ولا يغرب عن بالنا أن هذا التشريع سيسرى على أعمال الزراعة باليومية أيضاً .

واضح إن وجهة المصلحة العامة إنما تتحقق بعدم تعديل التشريع الحالى فى هذه الجزئية .

ثانى عشر : تجاهل التشريعات الحديثة ذات الصلة بالتشريع المقترح :ـ

تقضى المادتان (٥/٢٧) و (٥/١١٢) من التشريع القائم بجواز اعتماد التبرعات للجمعيات ..." بما لا يجاوز ٧٪ من الريح السنوى الصافى ..." وزيدت النسبة وحدها إلى ١٠٪ من الريح الصافى فى مشروع القانون المقترح .

ولقد صدر ـ حديثاً جداً ـ قانون الجمعيات رقم ٨٤ لسنة ٢٠٠٢ الذى سرى اعتباراً من ٦ يونيو سنة ٢٠٠٢ ونص فى المادة (١٣/ح) منه على " ... اعتبار التبرعات التى تقدم للجمعيات تكليفاً على دخل المتبرع بما لا يزيد على ١٠ ٪ منه " .

وواضح التعارض الشديد بين حكمى التشريع الضريبى وتشريع الجمعيات فى هذه الجزئية ... وقد نصت المادة السابعة من مواد إصدار قانون الجمعيات على أنه "... يلغى كل نص يخالف أحكام هذا القانون ".

ولما كنا الآن بصدد تشريع ضريبى مستحدث لن يسرى قبل ١ يناير ٢٠٠٤ فى جميع الأحوال فإنه لا يسعنا تجاهل " النص الخاص " الذى أتى به قانون الجمعيات رقم ٨٤ لسنة ٢٠٠٢ فى شأن التبرعات لهذه الجمعيات ويتعين إعمال هذا النص سواء لأن قانون إصدار قانون الجمعيات نص على إلغاء أى نص يخالف أحكامه أو لاعتبار ما ورد بقانون الجمعيات فى شأن التبرعات إنما هو " نص خاص" " يغلب على" النص العام" الوارد بقانون الضرائب كما تقضى القواعد الأصولية فى التفسير .

وهناك ملاحظات عديدة أخرى على نصوص التشريع الضريبى المقترح ، ولعل طرح هذه النصوص فى "ورش عمل" يحضرها ممثلون عن مصلحة الضرائب ومجتمع الأعمال والعاملون فى حقل تطبيق التشريع الضريبى قد يؤدى بنا إلى أن يخرج مشروع القانون

المقترح وقد أزيل عنه كل ما يشوبه من وجهة نظر القواعد العلمية للتشريعات الضريبية وبما يزيد من حافز العمل والاستثمار .

وكل ما نود أن نلفت إليه النظر أن تؤخذ ملاحظات قسم التشريع بمجلس الدولة الذى له على هذا المشروع ٧٣ ملاحظة كلها جديرة بالبحث والنظر ، خاصة ما ذكر بخصوص إلغاء هذا المشروع للمادة ٢١ من القانون ٨ لسنة ١٩٩٨ بخصوص حوافز وضمانات الاستثمار مما يلغى الإعفاء الوارد للمستثمرين بتلك المادة من الضرائب على أرباح رأس المال بنسبة توازى نسبة الفوائد التى يحددها البنك المركزى .

ثانياً : فى شأن ضريبة المبيعات :

وقد أصبح لا مفر - فى ظل النص الحالى من القانون - أن يتم إخضاع كافة التكوينات الرأسمالية لهذه الضريبة بسعر ١٠ ٪ ، ولما كان هذا العبء يعتبر ثقيلاً على أية تكوينات رأسمالية مستجدة أو مستحدثة مما يجعل المصنع المصرى يخرج غن دائرة التحديث والتطوير الضروريين للمحافظة على كيانه ، ومن ثم فإن الأمر يتطلب نظراً عاجلاً يرفع هذا العبء عن التكوينات الرأسمالية المستحدثة برمتها.

وبخصوص القرار الإدارى رقم ١٩٩١/٥٥٩ الخاص بتقسيط ضريبة المبيعات على الآلات و المعدات الإنتاجية الواردة من الخارج نقترح أن يتم توسيع نطاق هذا القرار ليشمل الآلات والمعدات المصنعة محلياً لدعم تنافسيتها فى السوق المحلية .

وشأن ضريبة المبيعات أيضاً فإنه قد صار لزاماً بعد تطبيق المرحلتين الثانية والثالثة أن توضع آلية مستحدثة لتحديد مبسط لدين الضريبة وسدادها ، وذلك حرصاً على صالح الخزانة العامة ذاتها من الضياع والتآكل ، ومع ما يصحب ذلك من الشعور بثقل عبء الضريبة المستحقة على صغار ممولى هاتين المرحلتين.

ثالثاً : موضوعات مرتبطة بالضرائب على المصدرين :

دراسة وزارة المالية منحت مزايا تفضيلية للمصدرين المصريين على النحو التالى :-

١ - دراسة إمكانية إعفاء النشاط التصديرى من الضرائب العامة والرسوم وذلك دون الخروج عن اللوائح المنظمة فى إتفاقية الجات ومنظمة التجارة العالمية .

٢ - إعفاء حصيلة الصادرات من خصم ١٪ من تحت حساب الضريبة والاكتفاء بقيام البنوك بإبلاغ مصلحة الضرائب بالمعاملات وقيم حصائل الصادرات وذلك لتوفير السيولة المناسبة لتمويل العملية التصديرية ذات هامش الربح المنخفض .

٣ - إعفاء عقود التسهيلات الائتمانية البنكية المرتبطة بتمويل عمليات التصدير السلعى والخدمى من رسم الدمغة النسبى .

٤ - إدراج جميع السلع المنتجة داخل جمهورية مصر العربية ضمن قوائم الرد الفورى (Tax Rebate) .

عن جمعية رجال الأعمال بالإسكندرية

الضرائب الدولية

الأستاذ / عبدالله العادلى المستشار بمكتب برايس ووتر هاوس كوبرز

****

تستعرض هذه الورقة بعض مفاهيم الضرائب الدولية والتى تهم الممارسين والباحثين والمخططين الضريبيين للشركات التى تزاول أنشطتها عبر حدود أكثر من دولة .

وعندما نتحدث عن الضرائب فإننا نتحدث عن تشريعات أو قوانين ضرائب تصدر فى الدول المختلفة أى أنها تتصف بصفة المحلية ولا تتجاوز الإقليم الجغرافى للدولة التى أصدرتها .

وبالتالى لا يوجد ما يمكن أن نطلق عليه قانون الضرائب الدولى كما هو الحال بالنسبة للقانون الدولى .

وحتى لا يكون ذلك عائقاً للاستثمارات الدولية والتى تزاول أنشطتها عبر حدود أكثر من دولة ظهرت الاتفاقيات الدولية التى تحكم الاستثمارات الدولية وكذلك تجنب الازدواج الضريبى .

وعندما نتحدث عن مفاهيم اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبى بين الدول فإننا نرسخ مفاهيم الضرائب الدولية .

أسباب الحاجة إلى الضرائب الدولية :

هناك أسباب عامة للاحتياج إلى الضرائب الدولية كما أن هناك اعتبارات مرتبطة بالدول النامية .

١ ـ الاعتبارات العامة :

نحتاج للضرائب الدولية لمنع الازدواج الضريبى وذلك من خلال : ـ

(١) تحديد الدولة الأحق بالحصول على الضريبة .

(٢) الاتفاق على أسس اقتسام الضريبة بين الدولتين المتعاقدتين .

كذلك تؤدى اتفاقيات الضرائب الدولية إلى منع التهرب الضريبى ويتم ذلك من خلال : ـ

أ ـ تبادل معلومات عن الممولين وأنشطتهم وأماكن تواجدهم .

ب ـ التعاون فى تحصيل الضريبة .

٢ ـ الاعتبارات الخاصة بالدول النامية :

تستهدف اتفاقيات الضرائب إلى تحقيق بعض آمال الدول النامية من حيث : ـ

أ ـ جذب الاستثمارات الأجنبية .

ب ـ تشجيع جذب المعونة الفنية والتكنولوجية المتقدمة بحيث يتم خصم الضريبة المدفوعة فى دولة المصدر من ضريبة دولة الموطن (سوف نتناولهابالتفصيل لاحقاً)

جـ ـ عدم إخضاع نفس الدخل للضريبة بين دولتين مختلفتين .

دولة الموطن ودولة المصدر :

من المفاهيم الهامة فى الضرائب الدولية التفرقة بين دولة الموطن ودولة المصدر .

ودولة الموطن هى تلك الدولة التى تمنح جنسيتها للمستثمر باعتباره أحد مواطنيها ويتبعها سياسياً أو اقتصادياً أو يتم اعتباره مقيماً بها عند تحقق شروط معينة .

أما دولة المصدر فهى الدولة التى يتحقق فيها الإيراد الخاضع للضريبة .

نماذج الاتفاقيات :

هناك العديد من النماذج التى يتم إعدادها مسبقاً للاسترشاد بها عند عقد الاتفاقيات الدولية بين الدول لغرض الضرائب . ومن أهم النماذج المتداولة :ـ

١ ـ نموذج الأمم المتحدة .

٢ ـ نموذج منظمة التعاون الاقتصادى الأوروبى (وهو النموذج الأكثر شيوعاً فى الدول النامية).

٣ ـ نماذج أخرى (نماذج الشرق الأقصى) .

الاتفاقيات والقانون المحلى :ـ

كما سبق أن أوضحنا أن الضرائب تتحكم فيها تشريعات محلية خاصة بكل دولة يتم تطبيقها على الإيرادات المحققة فيها ولكن تأتى الاتفاقيات الدولية فى مرتبة أعلى من القوانين المحلية فهى تصدر من خلال القنوات التشريعية فى الدول المتعاقدة ولكنها تمثل أحكاماً خاصة وتستند أولويتها إلى القاعدة القانونية المستقرة بأن الخاص يقيد العام .

ومن أهم صفات تلك الاتفاقيات إنها لا تعطى لأن من الدولتين المتعاقدتين الحق فى فرض ضرائب فى الدولة الأخرى كما إنها لا تعطى أى إجراءات لفرض الضرائب .

وبالرغم من ذلك فإنها تحد من تطبيق أحكام قوانين الضرائب المحلية وتحدد الدولة الأحق بفرض الضريبة .

الملامح العامة لاتفاقيات تجنب الازدواج الضريبى :ـ

لا تخرج الملامح العامة لكافة الاتفاقيات عما يلى بحيث يتم إفراد مادة مستقلة لكل منها :ـ

١ ـ تعريف الإقامة والمنشأة الدائمة .

٢ ـ أنواع الضرائب التى تغطيها الاتفاقية (وتتمثل بصفة أساسية فى الضرائب المباشرة ولا تغطى غير المباشرة مثل ضرائب الدمغة أو ضرائب المبيعات) .

٣ ـ إيرادات الأموال العقارية .

٤ ـ النقل البحرى والجوى .

٥ ـ أرباح الأسهم .

٦ ـ الفوائد .

٧ ـ الإتاوات .

٨ ـ الأرباح الرأسمالية .

٩ ـ الخدمات الشخصية المستقلة وغير المستقلة .

١٠ ـ مكافآت أعضاء مجلس الإدارة .

١١ ـ الفنانون والرياضيون .

١٢ ـ المعاشات الخاصة .

١٣ ـ الوظائف الحكومية .

١٤ ـ الطلاب .

١٥ ـ الأساتذة والمدرسون والباحثون .
١٦ ــ طرق تجنب الازدواج الضريبى (منع الازدواج وخصم الضريبة) .
١٧ ـ تبادل المعلومات .

التخطيط الضريبى :

قبل استعراض بعض التفاصيل الخاصة بالملامح العامة للاتفاقيات الدولية نجد أنه من الأهمية بمكان لفت النظر إلى أن الضرائب الدولية هى مجال خصب للتخطيط الضريبى بحيث إنه بالاستفادة بتلك الاتفاقيات يتم تخطيط أفضل وضع ضريبى للشركات متعددة الجنسيات أو عابرة القارات وكذلك شركات المجموعة .

ويتم من خلال التخطيط الضريبى ما يسمى بتسوق الاتفاقيات (Treaty Shopping) بحيث يتم استقراء الاتفاقيات المختلفة مع دولة معينة واختيار المناسب منها قبل الدخول فى العلاقات البينية بين الشركات وفروعها أو شركاتهم الشقيقة وقبل تحديد طبيعة التعاقدات .

كذلك يفضل التخطيط الضريبى مراجعة العقود الدولية وشروطها وتحديد المعاملة الضريبية لها فى ضوء القوانين المحلية وكذلك المحلية وكذلك الاتفاقيات الدولية .

أولاً : المنشأة الدائمة :

بالرغم من أن معظم التشريعات الضريبية تتضمن نصوصاً تحدد المنشأة الدائمة تحديداً واضحاً للتشريع الضريبى المصرى جاء خالياً من تحديد مفهوم المنشأة الدائمة أما نماذج الاتفاقيات الدولية فإنها تحرص على التحديد الواضح للمنشأة الدائمة وتفرد لها مادة مستقلة كما هو الحال فى معظم التشريعات الضريبية نظراً للأهمية القصوى لتحديد المنشأة الدائمة والذى من خلاله يتم تحديد الدولة الأحق بفرض الضريبة .

وتعرف المنشأة الدائمة بالمكان الثابت الذى تزاول فيه المنشأة كلاً أو جزءاً من نشاطها ويتم حصر ما يقع تحت هذا المفهوم مثل محل الإدارة أو الفرع أو المكتب أو المصنع أو المنجم أو الورشة أو موقع البناء أو التشييد أو التجميع أو الموقع الذى يزاول فيه النشاط .

والجدير بالذكر أن انطباق مفهوم المنشأة الدائمة على أحد الأنشطة يجعل هذا النشاط يخضع للضرائب طبقاً للقانون المحلى فى الدولة التى تزاول المنشأة فيها نشاطها ويحد من تطبيق الأحكام الأخرى الواردة فى الاتفاقية من حيث عدم الخضوع أو الأسعار المخفضة للضرائب .

ومن الأهمية بمكان لفت الأنظار إلى تعريف المنشأة الدائمة بأنها المكان الثابت الذى يزاول فيه النشاط يلقى كثيراً من الانتقادات حالياً مما حدا بمنظمة التعاون الاقتصادى الأوروبى إلى إعادة النظر فيه خاصة بعد التطور التكنولوجى والحاسبات الآلية التى تجعل من المكان الثابت

عقبة أمام فرض الضرائب على بعض الأنشطة مثل الخدمات المؤداة عبر شبكات الإنترنت .

وقد صدر مؤخراً حكم فى إحدى المحاكم الإيطالية أثار جدلاً واسعاً حيث تقيد بمفهوم المكان الثابت وأعفى نشاطاً ضخماً لأحد المهندسين المتخصصين الذين يقدمون الاستشارات من أماكن متغيرة يوماً بعد يوم وعدم وجود مكان ثابت لاعتباره منشأة دائمة .

وفيما يلى نستعرض بعض التفاصيل الخاصة بالملامح العامة للاتفاقيات .

ثانياً : الضرائب التى تغطيها الاتفاقية :ـ

نظراً لاختلاف مسميات الضرائب المفروضة داخل الدول المتعاقدة فمن الأهمية بمكان إيراد مادة مستقلة فى الاتفاقية لتحديد الضرائب التى تغطيها تلك الاتفاقية .

والجدير بالذكر أن هذه الاتفاقيات عادة ما تغطى الضرائب التى تصيب الدخول بشكل مباشر ولا تمتد لتغطى الضرائب غير المباشرة مثل ضرائب الدمغة وضرائب القيم المضافة أو المبيعات أو الاستهلاك وما شابهها من الضرائب غير المباشرة على اختلاف مسمياتها .

ثالثاً : الأرباح التجارية والصناعية :

ويقصد بها تلك الأرباح التى يحققها الشخص من خلال منشأة دائمة ، وفى هذه الحالة فإنها تخضع للضريبة فى دولة المصدر وطبقاً لقوانينها المحلية ولا تنطبق أحكام الاتفاقية الأخرى فى خصوص هذه الأرباح .

والجدير بالذكر أن العمولات المدفوعة من شخص فى دولة متعاقدة إلي شخص مقيم فى الدولة المتعاقدة الأخرى تخضع تلك العمولات فى الدولة المتعاقدة الأخرى طالما تحققت لمنشأة دائمة بها ولا يجوز للدولة المتعاقدة الأولى فرض ضرائب عليها .

رابعاً : أرباح الأسهم :

لا ترقى مساهمة شخص مقيم فى دولة متعاقدة فى منشأة فى الدولة المتعاقدة الأخرى وحصوله على توزيعات أسهم إلى مفهوم المنشأة الدائمة وبالتالى فإن الاتفاقيات عادة ما تضع حدود قصوى للضريبة التى يحق لكل من الدولتين المتعاقدتين فرضها على تلك التوزيعات حتى لا يكون هناك ازدواج ضريبى فى دولة الموطن ودولة المصدر .

خامساً : الفوائد :

تخضع الفوائد المحلية للضرائب فى كل من الدولتين المتعاقدتين طبقاً للقانون المحلى وسعر الضريبة المطبق فى مصر ٣٢٪ . أما الفوائد المدفوعة من شخص فى دولة متعاقدة إلى شخص فى دولة متعاقدة أخرى فإن معظم الاتفاقيات تحدد الحد الأقصى الذى يتم فرضه فى دولة المصدر وهو فى أغلب الأحيان ١٥٪ .

ويستثنى من ذلك الفوائد المدفوعة من شخص مقيم فى مصر إلى البنوك السويسرية بحيث لا تخضع للضرائب فى مصر . (انظر

الجدول المرفق)

سادساً : الإتـــاوات :

الإتاوات هى تلك المبالغ المدفوعة مقابل براءات اختراع أو معونة فنية أو حق معرفة أو حقوق أداء أو استغلال على اختلاف أنواعها وصورها .

وقد نظم القانون المصرى المعاملة الضريبية لتلك المبالغ بحيث أصبحت ضريبة خصم من المنبع بموجب المادة ١١١ مكرراً من القانون ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ بسعر ٣٢٪ .

وفى جميع الاتفاقيات يتم تعريف تلك المبالغ وتحديدها حداً أقصى لسعر الضريبة الذى يمكن أن تفرض عليها .

وعلى سبيل المثال فإن الحد الأقصى الذى يمكن أن تفرضه مصر على الإتاوات المدفوعة لشخص مقيم فى أمريكا ١٥ ٪ ، سويسرا ١٢,٥٪ ، قبرص ١٠٪ ، لبنان ٥٪ ، النمسا صفر٪ .

(مرفق حصر بالأسعار المطبقة فى الاتفاقيات المبرمة حتى الآن).

سابعاً : الخدمات الشخصية المستقلة :

يقصد بإيرادات الخدمات الشخصية المستقلة بأنه الدخل الذى يحصل عليه شخص مقيم فى إحدى الدولتين المتعاقدتين من خدمات مهنية أو أنشطة أخرى ذات طبيعة مستقلة وأهم مثال لها هو الاستشارات.

وتخضع تلك المبالغ أصلاً للضريبة فى دولة الموطن ما لم يقم الشخص بتقديم الخدمات من خلال مركز ثابت فى الدولة المتعاقدة الأخرى أو فى حالة تواجده لمدة معينة (تتراوح بين ثلاثة وستة أشهر) تحددها الاتفاقية فى الدولة المتعاقدة الأخرى ففى الحالتين الأخرتين يحق لدولة المصدر أن تخضع تلك المبالغ للضرائب طبقاً لقوانينها المحلية .

والجدير بالذكر أن الاتفاقية المبرمة بين مصر وفرنسا نصت على أنه للاعتبارات العملية تعامل إيرادات الاستشارات معاملة الإتاوات ولكنها تخضع بسعر ١٠ ٪ ما لم تكن هناك معاملة أفضل فى دولة المصدر .

ثامناً : الخدمات الشخصية غير المستقلة :

يقصد بالمبالغ المدفوعة مقابل الخدمات الشخصية غير المستقلة ، المرتبات والأجور وغيرها من المكافآت المماثلة التى يتقاضاها مقيم فى إحدى الدولتين المتعاقدتين من صاحب عمل مقيم فى الدولة المتعاقدة الأخرى .

والأصل أن تلك المبالغ تخضع فى دولة الموطن طبقاً لقوانينها المحلية ما لم يكن العمل يؤدى فى دولة المصدر بتحقق شروط معينة تحددها الاتفاقية وتتضمن وجود مستلم الإيرادات فى الدولة المتعاقدة الأخرى لمدة أو مدد تزيد عن مدة محدودة تتراوح بين شهرين وستة أشهر .

ومن الموضوعات الهامة فى ذلك الشأن ما تقرره بعض الشركات من منح العاملين لديها أو لدى فروعها أو شركاتها الشقيقة من خطط خيارات الأسهم (Stock Option plans) وتختلف معاملتها من دولة إلى أخرى وتلعب الاتفاقيات الدولية دوراً هاماً فى تحديد المعاملة الضريبية لتلك المزايا ■

بيان بأسعار الضريبة على الفوائد والإتاوات
من واقع اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبى ومنع التهرب من الضرائب
الموقعة بين مصر والدول الأخرى

م	الدولة التى بها الشركة المستلمة للإتاوة	الفوائد (٪)	الإتاوات (٪)
	الدول التى ليس لها اتفاقيات	٣٢	٣٢
	الدول التى لها اتفاقيات		
١	النمسا	١٥	صفر
٢	بلجيكا	١٥	١٥
٣	كندا	١٥	١٥
٤	قبرص	١٥	١٠
٥	التشيك	١٥	١٥
٦	الدانمارك	١٥	٢٠
٧	فنلندا	١٥	٢٥
٨	فرنسا	٢٥	٢٥٪ للعلامة التجارية ١٥٪ للإتاوات الأخرى
٩	المانيا	١٥	١٥
١٠	المجر	١٥	١٥
١١	الهند	٣٢	٣٢
١٢	العراق	٣٢	١٦
١٣	إيطاليا	٢٥	١٥
١٤	اليابان	٣٢	١٥
١٥	كوريا	١٥	١٥
١٦	المغرب	٢٠	١٠
١٧	النرويج	٣٢	١٥
١٨	بولندا	١٢	١٢
١٩	رومانيا	١٥	١٥
٢٠	السودان	٣٢	١٠
٢١	السويد	١٥	١٤
٢٢	سويسرا	١٥	١٢,٥
٢٣	تونس	١٠	١٥
٢٤	الإمارات	١٠	١٠
٢٥	المملكة المتحدة	١٥	١٥
٢٦	الولايات المتحدة	١٥	١٥
٢٧	هولندا	١٢	١٢
٢٨	لبنان	١٠	٥
٢٩	تركيا	١٠	١٠
٣٠	يوغسلافيا	١٥	١٥
٣١	سوريا	١٥	٢٠
٣٢	الأردن	١٥	٢٠
٣٣	باكستان	١٥	١٥
٣٤	جنوب إفريقيا	١٢	١٥
٣٥	روسيا	١٠	١٥
٣٦	فلسطين	١٥	١٥
٣٧	بلغاريا	١٥	١٥
٣٨	اليمن	١٠	١٠
٣٩	الصين	١٠	٨
٤٠	البحرين	صفر	صفر
٤١	ليبيا	٣٢	٣٢
٤٢	أندونيسيا	١٥	١٥

ضريبة المبيعات ومشكلة تطبيقها على السلع الرأسمالية

تقديم / **نادية الصباحى**

***

صدر القانون ١١ لسنة ١٩٩١ الخاص بالضريبة العامة على المبيعات وتعديلاته :-

كما نصت المادة الأولى من قانون الضريبة العامة على المبيعات . أنه يقصد فى تطبيق أحكام هذا القانون بالألفاظ والعبارات الآتية التعريفات الموضحة كالآتى :-

المكلف :-

الشخص الطبيعى أو المعنوى المكلف بتحصيل وتوريد الضريبة للمصلحة سواء كان منتجاً صناعياً أو تاجراً أو مؤدياً لخدمة خاضعة للضريبة بلغت مبيعاته حد التسجيل المنصوص عليه فى القانون وكل مستورد لسلعة أو خدمة خاضعة للضريبة بغرض الاتجار مهما كان حجم معاملاته .

السلعة :-

كل منتج صناعى سواء كان محلياً أو مستورداً .

البيع :-

هو انتقال ملكية السلعة أو أداء الخدمة من البائع ولو كان مستورداً إلى المشترى .

مورد الخدمة :-

كل شخص طبيعى أو معنوى يقوم بتوريد أو أداء خدمة خاضعة للضريبة .

المستورد :-

كل شخص طبيعى أو معنوى يقوم باستيراد سلع صناعية أو خدمات من الخارج خاضعة للضريبة بغرض الاتجار .

وقد نصت المادة الأولى من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ على تطبيق الضريبة العامة على المبيعات على ثلاث مراحل :-

المرحلة الأولى :-

يكلف فيها المنتج الصناعى - والمستورد ومؤدى الخدمة بتحصيل الضريبة وتوريدها لمصلحة الضرائب على المبيعات وطبقت هذه المرحلة اعتباراً من تاريخ العمل بالقانون فى ١٩٩١/٥/٢

المرحلة الثانية :-

ويكلف فيها المنتج الصناعى - والمستورد ومؤدى الخدمة وكذلك تاجر الجملة بتحصيل الضريبة وتوريدها للمصلحة .

المرحلة الثالثة :-

ويكلف فيها المنتج الصناعي - والمستورد - ومؤدى الخدمة و تاجر الجملة وكذلك تاجر التجزئة بتحصيل الضريبة وتوريدها للمصلحة .

وقد بدأ تطبيق المرحلتين الثانية والثالثة اعتباراً من ٢٠٠١/٧/١ عند صدور القانون رقم ١٧ لسنة ٢٠٠١ إما بخصوص السلع والمعدات الرأسمالية المستوردة بغرض استخدامها فى الإنتاج فلم يرد نص صريح فى القانون بإخضاعها للضريبة تشجيعاً للصناعات الوطنية وعمليات الإحلال والتجديد .

ورغم هذا تصر مصلحة الضرائب العامة على المبيعات على إخضاع هذه السلع للضريبة عند الإفراج الجمركى عنها مع تقسيط ضريبة المبيعات المفروضة عليها .

ولما كان هذا الإجراء يخالف أحكام الدستور والقانون وقد صدرت الضريبة من أحكام المحاكم على اختلاف درجاتها بعدم أحقية المصلحة فى إخضاعها لضريبة المبيعات ومنها حكم محكمة استئناف القاهرة / الدائرة ٢٣ مدنى بجلسة ٢٠٠٠/١/١٧ فى الاستئنافين ٩٥٦٣ ، ١٠١١٦٥ لسنة ١١٦ ق كذلك حكم محكمة استئناف القاهرة الدائرة ٥٨ مدنى بجلسة ٢٠٠٢/٧/٢٤ فى الاستئناف رقم ٤٢٠٣ لسنة ١١٩ ق إلا إنه صدر حكم محكمة النقض فى الطعن رقم ٢٩٥ لسنة ٧١ ق بجلسة ٢٠٠٣/١٠/٢٣ بخضوع السلع الرأسمالية لضريبة المبيعات على سند من القول إنها تستعمل فى أغراض خاصة .

وحيث إن المشرع اشترط لاستحقاق الضريبة على السلع المستوردة أن يكون استيرادها بغرض الاتجار أما إذا كان استيرادها بقصد زيادة الطاقة الإنتاجية لشركة وليس بقصد الاتجار فلا تخضع للضريبة (هذا مفهوم واضح من نص المادة) .

وحيث إن المادة السادسة من القانون ذاته تنص على أنه تستحق الضريبة بتحقيق واقعة بيع السلعة أو أداء الخدمة بمعرفة المكلفين وفقاً لأحكام هذا القانون ويعتبر فى حكم البيع قيام المكلف باستعمال السلعة أو الاستفادة من الخدمة فى أغراض خاصة أو شخصية أو بالتصرف فيها بأى من التصرفات القانونية ، كما تستحق الضريبة بالنسبة إلى السلع المستوردة فى مرحلة الإفراج عنها من الجمارك بتحقيق الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية

وتحصل وفقاً للإجراءات المقررة فى شأنها .

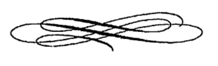
ونظراً لأن المشرع فى قانون الضريبة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ وضع تنظيماً شاملاً لهذه الضريبة وحدد الخدمات والسلع الخاضعة لها فأخضع السلع المحلية والمستوردة والخدمات التى أورد بيانها بالجدول المرفق للقانون وحدد استحقاق الضريبة بتحقق واقعة بيع السلعة أو أداء الخدمة بمعرفة المكلفين بتحصيلها وتوريدها ، وأن قيام المكلف باستعمال السلعة أو الاستفادة من الخدمة فى أغراض خاصة أو شخصية أو التصرف فيها يعتبر فى حكم البيع ، كما أخضع المشرع للضريبة كل شخص طبيعى أو معنوى يقوم باستيراد سلع أو خدمات من الخارج إذا كان استيراده لها بغرض الاتجار فيها أو استعمالها فى إنتاج سلع يتم بيعها بعد ذلك ، وجعل استحقاق الضريبة بالنسبة لهذه السلع والخدمات بتحقق الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية بغض النظر عما إذا كانت هذه السلع رأسمالية أو استهلاكية ما لم يرد نص خاص بالإعفاء منها كما فعل المشرع فى المادة السابعة من القانون المذكور ونظراً لأن المشرع : أخضع السلع المستوردة للضريبة فى المادة السادسة من القانون وحدد لفظ السلع المستوردة وهو لفظ عام ومطلق وهنا اجتهدت مصلحة الضرائب العامة على المبيعات وأخضعت جميع السلع الرأسمالية المستوردة للضريبة .

ولم تفرق بين السلع الرأسمالية المستوردة المستخدمة فى عمليات التصنيع اللازمة لمزاولة النشاط وزيادة الطاقة الإنتاجية ولهذا الغرض يتم استيراد السلع الرأسمالية ويكون الغرض منها تكوين مصنع أو إنشاء شركة وليس الغرض منها الاتجار فيها .

وجعلت الواقعة المنشئة للضريبة هو الإفراج عن السلعة من الدائرة الجمركية .

ونظراً لأن فرض ضريبة المبيعات على السلع الرأسمالية عند الإفراج الجمركى يعتبر من الناحية القانونية مخالفة للدستور ولابد من صدور نص صريح بإعفاء هذه السلع وذلك لتشجيع النشاط الصناعى وإجراء تحديث للصناعة .

وتشجيع الإحلال والتجديد بهدف زيادة الإنتاج وتحسينه والمحافظة على اقتصاد البلاد .



متطلبات الحكومة المبدعة

****

دكتور

محمد الباز

****

ليس أسهل من أن تكون الحكومة مبدعة بحكم ما تملكه من سلطات وصلاحيات توفر لها القدرة على التأثير ... وليس هناك فى نفس الوقت أيضاً ما هو أصعب من أن تكون الحكومة ـ أية حكومة ـ مبدعة بحكم متطلبات الإبداع على هذا المستوى .

وقد يبدو فى هذا القول تناقض وهذا صحيح ولكن ذلك طبيعة الإبداع فهو يتعامل مع فكرتين أو عدة أفكار متناقضة للخروج بحلول مبتكرة وللتفكير بطريقة مختلفة ... وسوف يتضح لنا ذلك جلياً عندما نقف على متطلبات الحكومة المبدعة .

نحن هنا سنجد أننا أمام قاعدة «واحد ×عشرة » بمعنى أننا أمام حكومة واحدة ولكنها تحتوى قدرة عشرين حكومة كيف ذلك ؟ دعنا نفحص الأمر.

للحكومة وظائف ثلاث ـ كما سبقت إلى ذلك الإشارة ـ وظيفتها كمديرة لشئون الاقتصاد القومى وهى هنا تحتاج إلى عشرة متطلبات ... ووظيفتها كمنتج للخدمات العامة وهى هنا تحتاج إلى خمسة متطلبات ... ووظيفتها كمستهلك عام وهى هنا تحتاج إلى خمسة متطلبات أيضاً .

أى أننا أمام عشرة متطلبات للحكومة كمدير وخمسة متطلبات للحكومة كمنتج وخمسة متطلبات للحكومة كمستهلك .

أى أننا أمام عشرين مطلباً ... أى عشرون حكومة فى حكومة واحدة وهذا الأمر لا يشير إلى صعوبة أن تكون هناك حكومة مبدعة لأننا لا نتكلم هنا عن قدرات أفراد «هم الوزراء» ولكننا نتكلم عن حجم سلطات وصلاحيات تستطيع من خلالها أن توظف قدرات المجتمع إلى طاقات خلاقة ومبدعة .

وهنا فارق كبير بين وجود السلطة والصلاحية والقدرة على استخدامها فى الاتجاه الصحيح والإبداع هنا يتعلق بالشق الثانى « القدرة على الاستخدام فى الاتجاه الصحيح» ... والآن دعنا نستعرض متطلبات الحكومة المبدعة فى المجالات الثلاثة :

أولاً : متطلبات الحكومة المبدعة لإدارة الاقتصاد القومى :

- دقة الملاحظات «الحكومة الذكية» .
- التفكير الخلاق « الحكومة المبصرة »
- شمولية الرؤية « الحكومة الشاملة »
- وضوح وسلامة المنهج « الحكومة العلمية »
- القدرة على التأثير « الحكومة الفاعلة »
- القدرة على استيعاب المتغيرات « الحكومة الفاهمة »
- القدرة على تجميع القدرات «الحكومة الواعية »
- القدرة على إحكام الأداء «الحكومة المنجزة»
- القدرة على التوقع «الحكومة المنتبهة »
- القدرة على مرونة الحركة «الحكومة الرشيقة»

أى أننا هنا فى حاجة إلى حكومة ذكية ، ومبصرة . تمتلك شمولية الرؤية ، وحكومة علمية فاعلة ، وفاهمة وواعية ، ولديها قدرة على الإنجاز . ومنتبهة لديها قدرة على التوقع وحكومة رشيقة لديها القدرة على الحركة وتلك المتطلبات ليست مجرد كلمات مترادفة أو معانى جميلة ولكنها معايير

وآليات ذات مضامين حقيقية على نحو ما سوف نناقشه تباعاً .

ثانياً : متطلبات الحكومة المبدعة كمنتج للخدمات العامة :

- القدرة على الإجادة «الحكومة المجيدة »
- القدرة على المنافسة «الحكومة الناجحة »
- القدرة على الضبط «الحكومة المنضبطة »
- القدرة على المتابعة «الحكومة المسئولة »
- القدرة على المساءلة «الحكومة الحاضرة »

ثالثاً : متطلبات الحكومة المبدعة كمستهلك عام :

- القدرة على التدبير «الحكومة المدبرة »
- القدرة على التحكم «الحكومة المرنة »
- القدرة على التوفير «الحكومة القدوة »
- القدرة على التصحيح «الحكومة القوية »
- القدرة على وضع الأولويات «الحكومة المتوافقة »

تلك هى المتطلبات التى سنتناولها تباعاً والتى تمت صياغتها فى عبارات قصيرة تؤكد مرة أخرى أنها ليست إنشائية أو وصفية ولكنها معايير وآليات قابلة للقياس والأهم أنها ممكنة ... فى إطار قاعدة ١ × ٢٠ ... التى سنتناولها تباعاً بمشيئة الله .

سؤال وحواب (حول الخصم والإضافة)

● ورد سؤال للمجلة حول تطبيق أحكام الخصم والإضافة ●

أ - ما هى نسبة الخصم التى تخضع لها المطبوعات التى تقوم المطابع بتوريدها إلى الجهات المختلفة ؟؟.

ب - عندما تقوم المطابع ببيع مطبوعات إلى المستهلك الأخير هل تخضع للإضافة من عدمه ؟؟.

يجيب على هذا السؤال الدكتور/ سمير سعد مرقص - المستشار الضريبى وأستاذ المحاسبة بالجامعة الأمريكية كما يلى :-

أ - بالنسبة للشق الأول من السؤال والمتعلق بنسبة الخصم والإضافة التى تخضع لها المطابع عند توريدها مطبوعات للجهات المختلفة . باستقراء الجدول رقم (١) الصادر بقرار وزير المالية رقم ١٥٧٧ لسنة ٢٠٠٠ بتعديل أحكام القرار الوزارى رقم ١٦٦ لسنة ١٩٨٢ والقرارات الوزارية المعدلة له والذى ينظم الأنشطة التى تخضع للخصم والإضافة ونسب الخصم المقررة يتضح أن التوريدات من المطبوعات تعتبر من قبيل المشتريات للجهة التى يتم النوريد لها وبافتراض خضوع الجهة التى يتم التوريد لها وكذلك المطابع لأحكام الخصم والإضافة فإن هذه التوريدات تعتبر من قبيل المشتريات وبالتالى تخضع لنسبة خصم ١ ٪ حيث أن محلها سلعة هى المطبوعات وعلى الجهات المشترية للمطبوعات أن تخصم من قيمة المشتريات ١٪ وتقوم بتوريدها إلى مصلحة الضرائب طبقاً لأحكام الخصم والإضافة من الضرائب المستحقة على هذه المطابع عند تحديدها باعتبارها مبالغ مخصومة تحت حساب الضريبة المستحقة سنوياً عن نشاطها نتيجة أعمالها .

ب - أما الشق الثانى من السؤال والذى يتعلق ببيع مطبوعات إلى المستهلك ومدى خضوعها لأحكام الإضافة فسبق أن تناولناه فى الشق الأول من السؤال أنه يشترط لسريان أحكام الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة أن تكون كل من جهة الالتزام التى تقوم بالإضافة بين الجهات المخاطبة بالإضافة فى أحكام القانون المنظم للإضافة .

كما يجب أن يكون الممول الخاضع للإضافة أيضاً من الأشخاص المخاطبين بهذا النظام أى الممول الذى يتم إضافة الضريبة لحسابه وتوريدها لمصلحة الضرائب كما يجب أن تكون السلعة الخاضعة للإضافة من السلع الواردة بجدول الإضافة الصادر بها قرار وزير المالية وضرورة توافر هذه الشروط مجتمعة فإذا تخلف شرط من هذه الشرط فلا مجال لتطبيق أحكام الإضافة .

وبتطبيق ما تقدم على أحكام الإضافة عند البيع للمستهلك النهائى سوف نجد أن المستهلكين العاديين من غير التجار ليسوا مخاطبين بأحكام الإضافة لأنهم ليسوا ممولين أو خاضعين للضريبة حتى يمكن أن يخضعوا لهذا النظام .ومن ثم فلا محل لتطبيق أحكام الإضافة عند البيع للمستهلك غير التاجر لمخالفة ذلك لأحكام الخصم والإضافة والتحصيل لحساب الضريبة .

كما أن الطابع المميز للسلعة وهى المطبوعات بأنها معنونة باسم المستهلك الأخير ولا يجوز تداولها .

بنوك وعملاء متعثرون وحكم أفندينا

****

دكتور

محمد الباز

****

وكأن الأمل كثير علينا ... وكأن الإحباط يجب أن يظل قدرنا ومصيرنا هكذا يريد لنا البعض فى بعض البنوك ... هكذا جاء بريدى محملاً هذا الأسبوع بالعديد من الرسائل وحاملاً الكثير من هموم بعض عملاء البنوك ... وكانت خلاصة تلك الرسائل تشير إلى أننا قد تابعنا باهتمام ما تكتبونه فى هذا المكان منذ عدة أسابيع حول معالجة الديون غير المنتظمة ... وقد تفاءلنا كثيرا بما اتجه إليه الإصلاح المصرفى من التعامل مع تلك القضية فى أحد محاوره ... وقد استبشرنا - هكذا تقول رسائل العملاء - بآليات جديدة فى هذا الصدد تسعى إلى معالجة الأمر بعدالة وموضوعية لا سيما اللجنة المزمع إنشاؤها بمعرفة البنك المركزى المصرى ... ولقد قامت بعض البنوك بكل عدالة وموضوعية بتسوية موضوعية لبعض تلك الديون المتعثرة .. ولكن بعض البنوك تأبى إلا الفتك بالعملاء ودعنى أقول لك بكل صدق هكذا جائتنى إحدى الرسائل أن أحد البنوك لا يكتفى بحجم الفوائد والغرامات والمصروفات والملحقات التى أضافها إلى أصل الدين ولا يكتفى بضمانات وشيكات ولكنه يصر على أن يطبق معنا « حكم أفندينا » وأن نزعن لكل ما يقول وما يطلب ولو كان فيه خراب البيت . نحن يا سيدى نريد أن نسدد ما علينا للبنك كما حدده هو متضمناً جميع الفواتير والعوائد وغيرها مما نعرفه وما لا نعرفه ولكن هذا ليس بكاف فالبنك وبعد أن تسلم منا شيكات الوفاء بالدين على الأقساط التى تم الاتفاق عليها يضع - البنك - فى عقد الاتفاق جدولة الدين من المواد والشروط ما يتيح له فى أى لحظة يشاء وبدون أية ضوابط وبدون أية إخطارات أن يطيح بالشركة وأن يلقى بها فى الجحيم هكذا وقتما يشاء وليس أمام الشركة سوى أن تخضع لحكم «قراقوش» وأن تركع على قدميها سمعاً وطاعة لما يقول أيا كان ومهما كانت عدالته أو موضوعيته على طريقة اسمع الكلام ولا تناقش وإلا فإن طريقك مسدود مسدود ومكانك خلف القضبان محفوظ محفوظ.

والسؤال إلى من يلجأ العميل الجاد والملتزم والأمين لكى يعدل الميزان ... لمن يلجأ مثل هذا العميل بعد أن ضاقت به الدنيا وبعد أن استنفد كل الطاقة والجهد والبنك يحاور ويناور وهو سعيد بأن « عداد الفوائد شغال » ... وليذهب الجميع إلى الجحيم ... ما هذا أيها السادة هكذا يسأل العملاء.

ولهذا العميل وأمثاله أقول ليس الأمر مقبولاً على هذا النحو وهناك العديد من الآليات التى يمكن من خلالها لمثل هؤلاء العملاء أن يتخذوها لوقف هذا القهر والجبروت وإهدار حقوق العملاء ...

وماذا يصنع هؤلاء؟

العملاء الجادون الذين يريدون تسوية مديونياتهم عند البنوك ولا ينشدون سوى « العدل والموضوعية » فى تحديد شروط تلك التسوية أو برنامج السداد مع البنك .

وبعض البنوك تضع من الشروط والعوائد والفوائد والملحقات ما يمكن تخيله ومالا يمكن ، ثم ضمانات وضمانات وفوق ذلك كله عقود يمكن أن نطلق عليها « عقود العميل المرهون » نعم إن بعض العقود التى تضعها بعض البنوك فى هذا الصدد لا تسعى لرهن عقارى أو رهن حيازى أو رهن تجارى أو غيرها من أنواع الرهون التى نعرفها ولكنها تسعى إلى « رهن العميل نفسه » بحيث يصبح مصيره ومستقبله مرهوناً لدى البنك يستطيع أن يلقى به فى السجن متى شاء وكيف شاء فهناك شيكات تغطى مبلغ الدين وعوائده وفوائده بالشروط التى يريدها البنك ، وهناك ضمانات أخرى من كل نوع وليس هذا بكاف بل البعض من البنوك يضيف إلى ذلك عبارة مفتوحة وما يستجد من عوائد وعمولات ومصروفات وملحقات وهكذا دون تحديد .

وإذا تأخر « العميل المرهون » فى سداد أى قسط بحسب الجدولة التى أجراها مع البنك ، ماذا يحدث فى هذه الحالة ؟ يستحق الدين كله مرة واحدة ، ولكن ما هو الدين الذى يستحق فى هذه الحالة إنه كامل قيمة الدين الذى تضمن كل العوائد والفوائد والعمولات عن فترة السداد كلها دون اعتداد بما أجراه العميل المرهون من سدادات ودعنا نوضح الأمر ، لو أن هناك ديناً مستحقاً على العميل المرهون قيمته مثلاً مليون جنيه اتفق على سداده على ١٢ شهراً مع البنك مثلاً والبنك قد حسب عوائد ومصروفات وعمولات فى إطار ذلك قيمتها على سبيل المثال ١٢٠ ألف جنيه وبذلك أصبح مبلغ الدين ١٢٠ ٠٠٠ ١ مليون ومائة وعشرون ألف جنيه ، فيكون قيمة القسط على سبيل التقريب فى هذه الحالة ٩٣٣٣٤ جنيهاً فإذا انتظم العميل فى سداد أحد عشر قسطاً وتبقى عليه القسط الأخير أى أنه سدد ما قيمته ١٠٢٦٦٧٤ « مليون وستة وعشرون ألف وستمائة وأربعة وسبعون جنيهاً » وتبقى عليه قسط واحد لنفترض جدلاً أنه تأخر فى سداده ... فى هذه الحالة ماذا يحدث ؟ يحل سداد كامل الدين مرة واحدة أى مليون ومائة وعشرون ألف جنيه وليس هذا فقط بل تحسب عليه مرة أخرى الفوائد والعوائد أى ١٣٤٤٠٠ جنيه ... ليس هذا فقط بل تحسب فوائد تأخير ولتكن مثلاً بنسبة ٣ ٪ ولنفرض أن العميل تأخر فى سداد هذا القسط الأخير شهراً واحداً ولنقل أنه تقريباً ٥٠٠ جنيه من هذا القسط الأخير خلال شهر ... ماذا يعطى العقد للبنك فى هذه الحالة ... إن ما تم سداده وكأنه لم يكن وقيمته ١٠٢٦٦٧٤ مضافاً إليه كامل الدين بفوائده والذى كان محلاً للجدولة أى ١١٢٠٠٠٠ جنيه بالإضافة إلى فوائد تأخير على القسط الأخير ٥٠٠ جنيه فيكون جملة ما استحق على العميل ويتحمله مجموع تلك المبالغ كلها حوالى ٢١٥٠٠٠٠ « مليونان ومائة وخمسون ألف جنيه » عن مبلغ دين رصيده مليون جنيه يتم سداده على سنة واحدة هل هذا معقول ؟ وهل هذا عدل؟ وهل هذا ممكن فى أى بلد فى الدنيا وفى أى مصرف فى العالم؟ الرصيد يتضاعف خلال أحد عشر شهراً لأن العميل لم يسدد القسط الأخير من الدين فى موعده أى بسبب عدم سداد ٨٪ من قيمة الدين يتحمل العميل أكثر من ٢٠٠٪ من قيمة الدين.

شركة مصر / إيران للغزل والنسج

شركة مشتركة بين مصر وإيران

(ميراتكس)

تأسست فى ديسمبر ١٩٧٥ بموجب قانون ٤٣ لسنة ١٩٧٤ والقوانين المعدلة له
ويقدر إجمالى الاستثمارات بحوالى (١٦٠ مليون جنيه)

يبلغ رأس مال ميراتكس المدفوع (٢٥٠ ,٥٤ مليون جنيه) وتوزيعه كالآتى :-

٥١٪ للجانب المصرى ويمثله:

١ - شركة القابضة للقطن والغزل والنسيج والملابس.   ٢ - بنك الاستثمار القومى.

٤٩٪ للجانب الإيرانى ويمثلها

الشركة الإيرانية للاستثمارات الأجنبية.

- الأنشطة الرئيسية لميراتكس هى إنتاج وتسويق غزول القطن والمخلوط بالبوليستر من نمرة ٤ إلى ١٦٠ إنجليزى مسرح وممشط، مفرد ومزوى، برم نسيج وتريكو، خام ومحروق ومحرر على كونزو شلل.
- قد جهزت ميراتكس بأحدث الماكينات من أوروبا الغربية واليابان.
- يقدر الإنتاج السنوى بحوالى ١٠٥٠٠ طن بقيمة ١٥٠ مليون جنيه.

- مصنع الغزل الرفيع :-
  الطاقة = ٧٢٦٥٦ مردن
  الإنتاج = ٢٦٠٠ طن
  الخيوط المنتجة من متوسط نمرة ٦٣ إنجليزى
- مصنع الغزل المتوسط :-
  الطاقة = ٥٩٦٤٨ مردن
  الإنتاج = ٥٣٥٠ طن
  الخيوط المنتجة من متوسط نمرة ٣١ إنجليزى
- مصنع الغزل السميك :-
  الطاقة = ٣٢٠٠ روتر
  الإنتاج = ٢٥٠٠ طن
  الخيوط المنتجة من متوسط نمرة ١٣ إنجليزى

- تبلغ صادرات ميراتكس حوالى (٤٠٠٠ طن سنويا) بقيمة (٢٠ مليون دولار) إلى أمريكا وأسواق اوروبا الغربية (المانيا، الدنمارك، بلجيكا، فرنسا، اسبانيا، انجلترا، ايطاليا) ودول شرق آسيا (اليابان، تايوان، كوريا، سنغافورة) ودول شمال أفريقيا (المغرب، تونس).

يبلغ عدد العاملين (٣٢٠٠ عامل) تبلغ أجورهم السنوية مايقرب من (٢٨ مليون جنيه)